

TECHNISCHE UNIVERSITÄT  
CHEMNITZ

**DIE VERBINDUNG VON ÖFFENTLICHER  
DASEINSVORSORGE UND WIRTSCHAFTLICHKEIT.  
KENNZAHLENANALYSE FÜR KOMMUNALE  
UNTERNEHMEN.**

Dissertation  
zur Erlangung des akademischen Grades  
doctor rerum politicarum  
Dr. rer. pol.

vorgelegt  
der Fakultät für Wirtschaftswissenschaften  
der Technischen Universität Chemnitz

von Dorothea Seibel

Erstgutachter: Herr Prof. Dr. Friedrich Thießen  
Zweitgutachter: Herr Prof. Dr. Ludwig Gramlich

eingereicht am 3. September 2018  
verteidigt am 15. November 2018



# INHALTSÜBERSICHT

INHALTSVERZEICHNIS.....	II
TABELLENVERZEICHNIS.....	VII
ABBILDUNGSVERZEICHNIS.....	VIII
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS.....	IX
VORWORTE.....	XI

## INHALTSVERZEICHNIS

<b>1 EINFÜHRUNG UND PROBLEMBESCHREIBUNG.....</b>	<b>1</b>
<b>2 DIE WIRTSCHAFTLICHE BETÄTIGUNG DER KOMMUNEN .....</b>	<b>11</b>
2.1 GRUNDLAGEN .....	11
2.1.1 <i>Zweck und Grenzen der wirtschaftlichen Betätigung</i> .....	12
2.1.1.1 Öffentlicher Zweck .....	12
2.1.1.2 Leistungsfähigkeit und Bedarf .....	13
2.1.1.3 Subsidiarität .....	13
2.1.2 <i>Kommunalwirtschaftliche Ziele</i> .....	14
2.1.2.1 Primärziel Aufgabenerfüllung.....	14
2.1.2.2 Sekundärziel Wertzuwachs .....	15
2.1.2.3 Kommunale und privatwirtschaftliche Ziele im Vergleich.....	17
2.1.3 <i>Unternehmensbegriff, Unternehmensarten und Tätigkeitsbereiche</i> .....	19
2.1.3.1 Unternehmen .....	19
2.1.3.1.1 Wirtschaftswissenschaftliche und juristische Definitionen .....	19
2.1.3.1.2 Kommunalwirtschaftlicher Unternehmensbegriff.....	21
2.1.3.1.3 Sogenannte nichtwirtschaftliche Unternehmen .....	22
2.1.3.1.4 Abgrenzung gegenüber Fiskalbeteiligungen .....	23
2.1.3.1.5 Sogenannte Dienste von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse .....	24
2.1.3.2 Arten der kommunalwirtschaftlichen Unternehmen .....	24
2.1.3.2.1 Öffentlich-rechtliche Organisationsformen.....	25
2.1.3.2.2 Privatrechtliche Organisationsformen.....	25
2.1.3.2.3 Rechtsformen in der Praxis .....	26
2.1.3.2.4 Definition des Beteiligungsportfolios .....	28
2.1.3.3 Tätigkeitsbereiche .....	29
2.1.3.3.1 Tätigkeitsbereiche in der Praxis .....	29
2.1.3.3.2 Spezifisches Interesse der vorliegenden Untersuchung.....	31
2.1.3.3.3 Bezeichnung als Branchen .....	33
2.1.4 <i>Gründe für die Ausgliederung kommunaler Aufgaben</i> .....	33
2.1.4.1 Wirtschaftlichkeit und Effizienz.....	33
2.1.4.2 Flexibilisierung der Personalpolitik .....	34
2.1.4.3 Schaffung wettbewerbsgerechter Organisationsformen in der EU .....	35
2.1.4.4 Erhöhung des Kreditspielraums .....	35
2.1.4.5 Steuerliche Entlastungen .....	36
2.1.4.6 Übernahme von gesellschaftlicher Verantwortung.....	36
2.2 STEUERUNGSMÖGLICHKEITEN.....	37
2.2.1 <i>Gesetzliche Regelungen</i> .....	37
2.2.1.1 Allgemeine gesetzliche Grundlagen.....	37
2.2.1.2 Kommunalrechtliche Regelungen .....	38
2.2.1.3 Die Beteiligungsverwaltung .....	39
2.2.1.4 Der Beteiligungsbericht.....	40
2.2.1.4.1 Inhaltliche Anforderungen .....	40
2.2.1.4.2 Der Beteiligungsbericht als Steuerungsinstrument?.....	42
2.2.1.5 Das Neue Steuerungsmodell .....	43
2.2.2 <i>Das Beteiligungsmanagement</i> .....	45
2.2.2.1 Aufgaben.....	45
2.2.2.2 Organisation.....	46

2.2.2.3	Personalbedarf.....	48
2.2.2.4	Aufgaben des Beteiligungscontrollings.....	48
2.2.2.5	Softwarelösungen zur Unterstützung des Beteiligungsmanagements.....	49
2.2.3	<i>Public Corporate Governance</i> .....	50
2.2.4	<i>Steuerungsdefizite</i> .....	51
2.2.4.1	Untersteuerung.....	52
2.2.4.2	Übersteuerung.....	53
2.2.4.3	Mangelnde Zielvorgaben.....	54
2.2.4.4	Mangelnde Personalausstattung, fehlende Qualifikation.....	55
2.2.5	<i>Zusammenfassung des Befunds und Schlussfolgerungen für ein kommunales Kennzahlensystem</i> .....	56
<b>3</b>	<b>DIE PRINZIPAL-AGENT-THEORIE</b> .....	<b>57</b>
3.1	MULTIPLE PRINZIPALE UND AGENTEN .....	57
3.2	INTERESSENKONFLIKTE .....	60
3.3	INFORMATIONASYMMETRIEN.....	62
3.4	PROBLEMLÖSUNGSMÖGLICHKEITEN .....	63
3.4.1	<i>Screening bzw. Signaling vor Eingehen der Vertragsbeziehung</i> .....	63
3.4.2	<i>Anreizsysteme und Sanktionsmechanismen</i> .....	64
3.4.3	<i>Informations- und Kontrollsysteme</i> .....	65
3.4.3.1	Abbau von Informationsasymmetrien .....	66
3.4.3.2	Abbau von Interessenkonflikten am Beispiel des Instruments Kennzahlensystem .....	67
3.4.3.2.1	Hilfestellung bei der Interessenabwägung .....	68
3.4.3.2.2	Hilfestellung bei der Entscheidungsfindung .....	69
3.5	PUBLIC CORPORATE GOVERNANCE ALS ÜBERGEORDNETES REGELWERK.....	69
3.6	SCHLUSSFOLGERUNGEN FÜR DAS KOMMUNALE KENNZAHLENSYSTEM UNTER EINBEZIEHUNG DER POLITISCHEN RATIONALITÄT .....	70
3.6.1	<i>Berücksichtigung der Rationalitäten der Kommune</i> .....	70
3.6.2	<i>Einfache Handhabung des Systems</i> .....	71
3.6.3	<i>Detaillierungsgrad</i> .....	71
3.6.4	<i>Festlegung der Ziele</i> .....	72
3.6.5	<i>Politische Entscheidungen als gegebene Bedingung</i> .....	73
3.6.6	<i>Verankerung des Systems</i> .....	73
3.6.7	<i>Zugang zu den Ergebnissen</i> .....	75
<b>4</b>	<b>KENNZAHLENANALYSE</b> .....	<b>76</b>
4.1	KENNZAHLEN IN DER EINZELBETRACHTUNG .....	76
4.1.1	<i>Funktionen von Kennzahlen</i> .....	76
4.1.2	<i>Arten von Kennzahlen</i> .....	77
4.1.2.1	Relativ vs. absolut.....	77
4.1.2.2	Lokal vs. global.....	78
4.1.2.3	Finanziell vs. nicht-finanziell.....	78
4.1.2.4	Werttreiber .....	78
4.1.2.5	Abgrenzung zu Indikatoren.....	79
4.1.3	<i>Die Zeitnähe der Betrachtung</i> .....	80
4.1.3.1	Retrospektive vs. prospektive Sichtweise .....	80
4.1.3.2	Kennzahlen auf Basis der Jahresabschlussbilanz .....	81
4.1.3.3	Unterjährige Berichterstattung .....	83
4.1.4	<i>Kennzahlenvergleich</i> .....	83
4.1.4.1	Zeitvergleich .....	83
4.1.4.2	Plan-Ist-Vergleich .....	84
4.1.4.3	Unternehmensvergleich bzw. Benchmarking.....	85
4.1.4.3.1	Begriffliche Einordnung .....	85
4.1.4.3.2	Benchmarking-Subjekte.....	86
4.1.4.3.3	Vergleichbarkeit der Unternehmen .....	86
4.1.4.3.4	Vergleichbarkeit der Daten .....	89
4.1.4.3.5	Vergleich mit dem Durchschnitt oder Bestenvergleich?.....	89
4.1.4.3.6	Vergleich mit Normwerten .....	92
4.1.4.3.7	Kritische Einordnung des Benchmarkings.....	93
4.1.4.3.8	Nutzen für Ursachenforschung, operative Maßnahmen und strategische Planung.....	94
4.1.4.3.9	Nutzen für den Private Investor Test.....	96

4.2	KENNZAHLENSYSTEME.....	96
4.2.1	<i>Einführung</i> .....	96
4.2.2	<i>Wesentliche Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem</i> .....	98
4.2.2.1	Ausrichtung an den kommunalwirtschaftlichen Zielen .....	98
4.2.2.2	Ausgewogenheit .....	98
4.2.2.3	Zusammenhang .....	99
4.2.2.4	Erfassung.....	100
4.2.2.5	Lesbarkeit.....	100
4.2.3	<i>Einordnung und Diskussion bestehender Kennzahlensysteme</i> .....	100
4.2.3.1	DuPont System.....	101
4.2.3.2	Werttreiberhierarchien .....	103
4.2.3.3	Balanced Scorecard.....	105
4.2.3.4	Kommunales Beteiligungscontrolling mithilfe der Balanced Scorecard .....	110
4.2.3.5	Selektive Kennzahlen .....	114
4.2.3.6	Softwaregestützte Lösungen.....	115
4.2.4	<i>Rezeption branchenspezifischer Kennzahlensysteme in der Praxis</i> .....	117
4.2.4.1	CLINOTEL (öffentliche und freigemeinnützige Krankenhäuser).....	117
4.2.4.2	Deutsches Krankenhausinstitut (DKI) (alle Krankenhäuser).....	118
4.2.4.3	Benchmarking Wasserwirtschaft am Beispiel Rheinland-Pfalz .....	118
4.2.4.4	BkV-Benchmarking des Verbandes kommunaler Unternehmen (VKU).....	119
4.2.5	<i>Die Vergleichsarbeit der Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt)</i> 120	
4.2.6	<i>Übersicht über die vorgestellten Kennzahlensysteme und zusammenfassende Betrachtung</i> .....	122
4.2.6.1	Systeme in der Theorie (Abschnitt 4.2.3).....	122
4.2.6.2	Systeme in der Praxis (Abschnitte 4.2.4 und 4.2.5).....	123
<b>5</b>	<b>KOMMUNALES KENNZAHLENSYSTEM – EIN VORSCHLAG.....</b>	<b>125</b>
5.1	DATENGRUNDLAGE .....	125
5.2	LOGISCHER AUFBAU IM ÜBERBLICK .....	127
5.3	ANALYTISCHER AUFBAU .....	128
5.3.1	<i>Betriebswirtschaftlicher Teil</i> .....	129
5.3.1.1	Finanzwirtschaftliche Analyse .....	130
5.3.1.1.1	Analyse der Kapitalstruktur .....	130
5.3.1.1.2	Analyse der Vermögensstruktur.....	131
5.3.1.1.3	Finanzierung des Vermögens.....	131
5.3.1.1.4	Liquiditätsanalyse .....	132
5.3.1.2	Erfolgswirtschaftliche Analyse .....	133
5.3.2	<i>Kommunalwirtschaftlicher Teil</i> .....	135
5.3.2.1	Verflechtungsanalyse .....	135
5.3.2.2	Subventionsanalyse .....	135
5.3.3	<i>Branchenspezifischer Teil</i> .....	136
5.3.3.1	Beispiel Deckungsbedarf in zuweisungsbedürftigen Branchen.....	136
5.3.3.2	Beispiel Auslastungsgrad .....	138
5.3.3.3	Bestimmung vergleichbarer Daten .....	140
5.3.4	<i>Einordnung unterschiedlicher Verfahrensweisen bzw. Buchungsmethoden</i> .....	142
5.3.4.1	Trennung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen.....	143
5.3.4.2	Auswirkungen der Bilanzierung von Zuweisungen (Fördermitteln) nach Brutto- bzw. Nettoprinzip auf die Kennzahlen.....	144
5.4	UNTERNEHMENSBEWERTUNG.....	145
5.4.1	<i>Maluspunktsystem</i> .....	145
5.4.2	<i>Bestimmung vergleichbarer Unternehmen</i> .....	146
5.4.3	<i>Bildung der Grenzwerte und Bewertung der Abweichungen</i> .....	148
5.4.3.1	Betriebswirtschaftlicher Teil .....	148
5.4.3.1.1	Benchmarking .....	148
5.4.3.1.2	Normwerte .....	149
5.4.3.1.3	Betriebswirtschaftliche Rentabilitäten .....	151
5.4.3.2	Kommunalwirtschaftlicher Teil .....	151
5.4.3.3	Bewertungsübersicht über Teil I und II des Kennzahlensystems .....	152
5.4.4	<i>Bewertungsskala als Spiegel der kommunalwirtschaftlichen Ziele</i> .....	154
5.4.5	<i>Festlegung der Unternehmensbewertung</i> .....	155
5.4.6	<i>Schlussfolgerungen aus der Kennzahlenanalyse</i> .....	156

5.5	PRÄSENTATION .....	157
5.5.1	<i>Auswertungsbögen</i> .....	157
5.5.1.1	Branchenübersicht.....	158
5.5.1.2	Einzelbewertung.....	158
5.5.2	<i>Darstellung der Bewertung</i> .....	159
5.6	KRITERIENERFÜLLUNG .....	159
5.6.1	<i>Wesentliche Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem</i> .....	160
5.6.1.1	Ausrichtung an den kommunalwirtschaftlichen Zielen .....	160
5.6.1.2	Ausgewogenheit.....	160
5.6.1.3	Zusammenhang .....	160
5.6.1.4	Erfassung.....	160
5.6.1.5	Lesbarkeit.....	161
5.6.2	<i>Kriterien unter Einbeziehung der politischen Rationalität</i> .....	161
5.6.2.1	Berücksichtigung der Rationalitäten der Kommune.....	161
5.6.2.2	Einfache Handhabung des Systems.....	161
5.6.2.3	Detaillierungsgrad.....	161
5.6.2.4	Festlegung der Ziele.....	162
5.6.2.5	Politische Entscheidungen als gegebene Bedingung .....	162
5.6.2.6	Verankerung des Systems .....	162
5.6.2.7	Zugang zu den Ergebnissen.....	162
5.7	DYNAMISCHE ASPEKTE .....	163
5.8	ORGANISATORISCHE ASPEKTE .....	165
<b>6</b>	<b>CASE STUDY .....</b>	<b>166</b>
6.1	BRANCHE KOMMUNALE KRANKENHÄUSER.....	167
6.1.1	<i>Zielsetzung</i> .....	167
6.1.2	<i>Branchenspezifische Kennzahlen</i> .....	168
6.1.2.1	Fremdkapitalquote ohne Verbindlichkeiten gefördert nach dem Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (KHG).....	168
6.1.2.2	Umsatz/Bett.....	169
6.1.2.3	Personalintensität .....	169
6.1.3	<i>Bewertung der Kennzahlen</i> .....	169
6.1.3.1	Hohe Bewertung (6 bzw. 12 Maluspunkte).....	170
6.1.3.2	Mittlere Bewertung (3 bzw. 6 Maluspunkte).....	171
6.1.3.3	Niedrige Bewertung (3 Maluspunkte).....	171
6.1.3.4	Ohne Bewertung.....	172
6.1.3.5	Bewertungsübersicht .....	173
6.1.4	<i>Unternehmensbewertung</i> .....	173
6.2	BRANCHE KOMMUNALE BÄDER.....	174
6.2.1	<i>Zielsetzung</i> .....	174
6.2.2	<i>Branchenspezifische Kennzahlen</i> .....	175
6.2.2.1	Deckungsbedarf/Besucher.....	175
6.2.2.2	Besucher/Wasserfläche .....	175
6.2.2.3	Umsatz/Besucher.....	175
6.2.3	<i>Bewertung der Kennzahlen</i> .....	176
6.2.3.1	Hohe Bewertung (6 bzw. 12 Maluspunkte).....	176
6.2.3.2	Mittlere Bewertung (3 bzw. 6 Maluspunkte).....	176
6.2.3.3	Niedrige Bewertung (3 Maluspunkte).....	177
6.2.3.4	Ohne Bewertung.....	178
6.2.3.5	Bewertungsübersicht .....	180
6.2.4	<i>Unternehmensbewertung</i> .....	180
6.3	BRANCHE KOMMUNALE KULTURELLE VERANSTALTUNGSSTÄTTEN .....	181
6.3.1	<i>Zielsetzung</i> .....	181
6.3.2	<i>Branchenspezifische Kennzahlen</i> .....	183
6.3.2.1	Deckungsbedarf/Besucher.....	183
6.3.2.2	Besucher/Veranstaltung .....	183
6.3.2.3	Umsatz/Besucher.....	183
6.3.3	<i>Bewertung der Kennzahlen</i> .....	184
6.3.3.1	Hohe Bewertung (6 bzw. 12 Maluspunkte).....	184
6.3.3.2	Mittlere Bewertung (3 bzw. 6 Maluspunkte).....	185
6.3.3.3	Niedrige Bewertung (3 Maluspunkte).....	185
6.3.3.4	Ohne Bewertung.....	186

6.3.3.5	Bewertungsübersicht.....	187
6.3.4	<i>Unternehmensbewertung</i> .....	187
<b>7</b>	<b>SCHLUSSBETRACHTUNG .....</b>	<b>188</b>
	<b>LITERATURVERZEICHNIS .....</b>	<b>XVII</b>
	<b>A. AUTORENVERZEICHNIS.....</b>	<b>XVII</b>
	<b>B. VERZEICHNIS DER INSTITUTIONELLEN QUELLEN.....</b>	<b>XXIV</b>
	<b>C. VERZEICHNIS DER RECHTSTEXTE.....</b>	<b>XXVIII</b>
	<b>LANDESRECHT.....</b>	<b>XXVIII</b>
	<b>BUNDESRECHT.....</b>	<b>XXIX</b>
	<b>EU-RECHT.....</b>	<b>XXX</b>
	<b>VERZEICHNIS DER ANHÄNGE.....</b>	<b>XXX</b>

## TABELLENVERZEICHNIS

TABELLE 1 ABFRAGE 2016 BEI DEN KANTONEN DER SCHWEIZ ZUR KOMMUNALEN BETEILIGUNGSVERWALTUNG, INSB. KENNZAHLENSYSTEM	6
TABELLE 2 ABFRAGE 2016 BEI DEN DEUTSCHEN LÄNDERN ZUR KOMMUNALEN BETEILIGUNGSVERWALTUNG, INSB. KENNZAHLENSYSTEM	7
TABELLE 3 ABFRAGE 2016 BEI DEN ÖSTERREICHISCHEN BUNDESLÄNDERN ZUR KOMMUNALEN BETEILIGUNGSVERWALTUNG, INSB. KENNZAHLENSYSTEM	8
TABELLE 4 ÜBERSICHT ÜBER DIE FUNKTIONEN VON KENNZAHLEN	77
TABELLE 5 BEWERTUNG DES DUPONT SYSTEMS AUF BASIS DER ASPEKTE FÜR EIN KOMMUNALES KENNZAHLENSYSTEM	103
TABELLE 6 BEWERTUNG VON WERTTREIBERHIERARCHIEN AUF BASIS DER ASPEKTE FÜR EIN KOMMUNALES KENNZAHLENSYSTEM	105
TABELLE 7 BEWERTUNG DER BALANCED SCORECARD AUF BASIS DER ASPEKTE FÜR EIN KOMMUNALES KENNZAHLENSYSTEM	114
TABELLE 8 BEWERTUNG SELEKTIVER KENNZAHLEN AUF BASIS DER ASPEKTE FÜR EIN KOMMUNALES KENNZAHLENSYSTEM	115
TABELLE 9 BEWERTUNG VON SOFTWAREGESTÜTZTEN LÖSUNGEN AUF BASIS DER ASPEKTE FÜR EIN KOMMUNALES KENNZAHLENSYSTEM	117
TABELLE 10 SCHEMATISCHER AUFBAU DES KOMMUNALEN KENNZAHLENSYSTEMS (VEREINFACHT)	128
TABELLE 11 ANALYTISCHER AUFBAU DES KOMMUNALEN KENNZAHLENSYSTEMS	129
TABELLE 12 GRENZWERTE BEI KENNZAHLEN AUF BASIS VON NORMWERTEN	150
TABELLE 13 BEWERTUNGSÜBERSICHT ÜBER TEIL I UND II DES KOMMUNALEN KENNZAHLENSYSTEMS	153
TABELLE 14 ÜBERSICHT ÜBER DIE BEWERTUNG DER BRANCHE KOMMUNALE KRANKENHÄUSER	173
TABELLE 15 ÜBERSICHT ÜBER DIE BEWERTUNG DER BRANCHE KOMMUNALE BÄDER	180
TABELLE 16 ÜBERSICHT ÜBER DIE BEWERTUNG DER BRANCHE KOMMUNALE VERANSTALTUNGSSTÄTTEN	187



## **ABBILDUNGSVERZEICHNIS**

ABBILDUNG 1 WIRTSCHAFTLICHE UND NICHTWIRTSCHAFTLICHE BETÄTIGUNG DER KOMMUNEN IM VERGLEICH ZUR PRIVATWIRTSCHAFT	19
ABBILDUNG 2 ZUNEHMENDER GRAD DER SELBSTSTÄNDIGKEIT KOMMUNALER ORGANISATIONSFORMEN	26
ABBILDUNG 3 ORGANISATIONSFORMEN KOMMUNALER UNTERNEHMEN IM FREISTAAT SACHSEN 2012	27
ABBILDUNG 4 MULTIPLE PRINZIPAL-AGENT-BEZIEHUNGEN ZWISCHEN BÜRGER UND KOMMUNALEM UNTERNEHMEN	58
ABBILDUNG 5 AUFBAU DER BALANCED SCORECARD	108

## ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

Abs.	Absatz
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
AMI	Anteilsbesitz-, Management- und Informationssystem
Art.	Artikel
bbvl	Beratungsgesellschaft für Beteiligungsverwaltung Leipzig mbH
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BSC	Balanced Scorecard
BStatG	Gesetz über die Statistik für Bundeszwecke
CDU	Christlich Demokratische Union Deutschlands
CFROI	Cashflow-Return on Investment
CGK	Corporate Government Kodex
CVA	Cash Value Added
DAWI	Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse
DKI	Deutsches Krankenhausinstitut
DNK	Deutscher Nachhaltigkeitskodex
DRG	Diagnosis Related Groups
e. V.	eingetragener Verein
ebd.	ebenda
EFFAS	European Federation of Financial Analysts Societies
et al.	et alii
EVA	Economic Value Added
FDP	Freie Demokratische Partei
FPStatG	Gesetz über die Statistik der öffentlichen Finanzen und des Personals im öffentlichen Dienst
G&V	Gewinn-und-Verlust-Rechnung
GdW	Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e.V.
GG	Grundgesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GO	Gemeindeordnung
GRI	Global Reporting Initiative
HGB	Handelsgesetzbuch
HGO	Hessische Gemeindeordnung
HGrG	Haushaltsgrundsätze-gesetz
Hrsg.	Herausgeber
i. e.	id est
IKO-Netz	Das InterKOMmunale Netz
i. V. m.	in Verbindung mit
KG	Kommanditgesellschaft
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
KHG	Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (Krankenhausfinanzierungsgesetz)
KHSG	Krankenhausstrukturgesetz
KSM	Kommunales Steuerungsmodell
KVG	Kommunalvermögensgesetz
Lfg.	Lieferung
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement
Nr.	Nummer
NRW	Nordrhein-Westfalen
OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development

ÖFEU	Statistik der Jahresabschlüsse der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen
OHG	Offene Handelsgesellschaft
ÖPNV	Öffentlicher Personennahverkehr
Rn.	Randnummer
ROI	Return on Investment
SächsABL.	Sächsisches Amtsblatt
SächsEigBVO	Sächsische Eigenbetriebsverordnung
SächsGemO	Sächsische Gemeindeordnung
SächsGVBl.	Sächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt
SächsKAG	Sächsisches Kommunalabgabengesetz
SächsKomHVO	Sächsische Kommunalhaushaltsverordnung
SächsKomZG	Sächsisches Gesetz über kommunale Zusammenarbeit
SächsKRG	Sächsisches Kulturraumgesetz
SächsLKrO	Sächsische Landkreisordnung
SächsSparG	Sächsisches Sparkassengesetz
SächsWG	Sächsisches Wassergesetz
SOE	State Owned Enterprises
VKU	Verband kommunaler Unternehmen e. V.
vs.	versus
VwV	Verwaltungsvorschrift
WACC	Weighted Average Cost of Capital
Ø	Durchschnitt
δ	Standardabweichung



## **Vorwort 1**

Das Aufgabenspektrum kommunaler Einrichtungen ist vielfältig und steht unter besonderer Aufmerksamkeit der Öffentlichkeit. Von Kommunen wird erwartet, die ganze Vielfalt des Lebens in einem Gemeinwesen positiv zu beeinflussen. Überall sollen Kommunen aktiv werden und zum Wohl der Bürger beitragen. Sie sollen dabei mit möglichst wenig Ressourcen auskommen, welche die Bürger gern anderweitig verwenden. Bei all der Vielfalt können kommunale Mitarbeiter nicht auf allen Gebieten Spezialisten sein. Trotzdem müssen sie die kommunalen Aktivitäten effizient organisieren und bestmöglich steuern. Wie sollte das gelingen?

Viele Kommunen gliedern Aktivitäten in Tochtergesellschaften aus, die dann frei von manchen verwaltungstechnischen Zwängen wirtschaften können. Aber machen sie ihre Sache auch wirklich gut? Wer soll das in der Kommune beurteilen? Die Spezialisten sitzen ja in den Tochterunternehmen. Der Bürgermeister, sein Vertreter, die Ressortleiter und erst Recht die Stadtverordneten müsse zwangsläufig große Schwierigkeiten haben, die Aktivitäten der Tochterunternehmen zu kontrollieren.

Gut wäre es, wenn sie ein Instrument zur Hand hätten, das Ihnen zumindest ersten Aufschluss über die Leistungsfähigkeit einer kommunalen Einheit, insbesondere einer Tochtergesellschaft, gibt. Je mehr die Kommunen ausgliedern, desto nötiger werden solche Instrumente.

Es ist der Verdienst von Frau Seibel und der Arbeitsgruppe im sächsischen Ministerium, sich diesem Thema zugewandt zu haben. Frau Seibel entwickelt einen Vorschlag, der realistische Chancen hat, verwirklicht werden zu können. Frau Seibel zeigt aber auch, gestützt auf theoretische Überlegungen, wie es vielfältige Interessenskonflikte gibt, die den erfolgreichen Aufbau eines Kennzahlensystems gefährden.

Die Schlussfolgerung lautet, dass nur eine gemeinsame Anstrengung vieler Ebenen im öffentlichen Sektor – wahrscheinlich unter Einschluss privater Dienstleister – einen Beitrag zur Lösung des Problems der effizienten Steuerung von Tochterunternehmen leisten können. Dann aber kann die Qualität der Beteiligungssteuerung auf eine ganz neue Ebene gehoben werden.

*Friedrich Thießen*

## **Vorwort 2**

Effizientes Wirtschaften ist die Grundlage öffentlichen Handelns auf allen Ebenen. Dabei ist es nicht nur ein Gebot der Vernunft, mit gegebenem Ressourceneinsatz ein bestmögliches Ergebnis zu erzielen bzw. ein angestrebtes Ergebnis mit geringstmöglichem Ressourceneinsatz zu erreichen. Es ist auch eine Verpflichtung, die Staat und Kommunen gegenüber dem Steuerzahler haben, der schließlich die erforderlichen Ressourcen für die öffentliche Aufgabenerfüllung bereitstellt.

Die Aufgabenerfüllung auf kommunaler Ebene vollzieht sich über den Kommunalhaushalt, der von den bürgerschaftlichen Vertretungen und damit in der erforderlichen Öffentlichkeit und Transparenz beraten sowie beschlossen wird. In einem kommunalrechtlich begrenzten Bereich kann eine Aufgabenerfüllung außerhalb des Kommunalhaushaltes durch wirtschaftliche Unternehmen zweckmäßig sein. Mit dieser Ausgliederung ist jedoch ein Verlust an direkten Steuerungs-, Einfluss- und Kontrollmöglichkeiten verbunden. Über die allgemeinen gesetzlichen Regelungen des Unternehmensrechts hinaus hat das Kommunalrecht daher Rechte und Einflussmöglichkeiten geschaffen, um den Kommunen zusätzliche Informationen zu verschaffen und die Kontrolle ihrer Unternehmen zu erleichtern. In der Praxis ist allerdings zu beobachten, dass von diesen Möglichkeiten häufig noch umfassender Gebrauch gemacht werden könnte.

Die Schaffung eines Kennzahlensystems für kommunale Unternehmen, wie sie mit vorliegender Arbeit erfolgt, ist daher eine verdienstvolle Arbeit, hat sie doch das Ziel, die „Black-box“, als welche sich das Kommunalunternehmen häufig für den Außenstehenden darstellt, auszuleuchten. Die bestehende Informationsasymmetrie zwischen Beteiligungsverwaltung bzw. Kommunalparlament und kommunalen Unternehmen kann dadurch gemindert werden und die Steuerungs- und Kontrollkompetenz von kommunaler Verwaltung und Parlament gestärkt werden. Ein solches System bietet eine Grundlage, um Stärken und Schwächen des eigenen Unternehmens zu analysieren und zielgerichtete wie auch tragfähige Strategien für die Zukunft zu entwickeln. Ich freue mich daher, dass mit der vorliegenden Arbeit ein Beitrag geleistet wird, in diesem Sinne Instrumente zur Stärkung der kommunalen Selbstverwaltung bereitzustellen.

*Dirk Diedrichs, Amtschef im Sächsischen Staatsministerium der Finanzen*

### **Vorwort 3**

Der Anspruch an die Steuerung und Transparenz der Unternehmensführung bei öffentlichen Unternehmen ist in den letzten Jahren kontinuierlich angestiegen, eine Entwicklung, die sich in jüngster Zeit noch verstärkt hat. Eine Reihe von Bilanzskandalen und nicht zuletzt die Finanzkrise waren Auslöser mehrerer Gesetzesänderungen, die jeweils eine Verbesserung von Steuerung und Transparenz sowie verantwortungsvolle und nachhaltige Unternehmensführung zum Ziel hatten. Sachgerechte Informationen spielen dabei für die Unternehmenssteuerung der öffentlichen Hand in ihrer Rolle als Anteilseigner öffentlicher Unternehmen eine entscheidende Rolle.

Zur Objektivierung ihrer eigenen Beteiligungsunternehmen benötigen Beteiligungsmanagerinnen und Beteiligungsmanager der öffentlichen Hand einen externen Vergleichsmaßstab, zum Beispiel in Form eines Unternehmensvergleichs (Benchmark). Dabei geht es nicht um ein „Wettrennen“ zwischen den Beteiligungen verschiedener Städte zur Erstellung von Ranglisten, sondern um Ansatzpunkte für weitere Analysen oder Fragen an das Unternehmen innerhalb der eigenen Beteiligungssteuerung. Benchmark-Ergebnisse müssen also immer individuell untergesehen und interpretiert werden und eignen sich nicht für pauschale „besser/schlechter-Aussagen“. Insofern kann die vorliegende Arbeit zur Kennzahlenanalyse für kommunale Unternehmen eine wertvolle Hilfestellung für die Praxis leisten und erscheint somit als Glücksfall für die Zusammenarbeit aus Wissenschaft und Praxis.

Die AG Beteiligungsmanagement des Deutschen Städtetags baut seit geraumer Zeit für ihre Mitglieder eine Benchmark in Form eines Städtevergleichs für interne Zwecke auf, welche in Branchen zum Einsatz kommt, in denen Beteiligungsunternehmen tätig sind. Die einzelnen Beteiligungsmanagerinnen und Beteiligungsmanager erhalten die Möglichkeit, Daten ihrer Unternehmen in das Benchmark einzugeben und im Gegenzug für die gleiche Branche und den gleichen Zeitraum Auswertungen mit Vergleichsunternehmen zu erhalten. Diese sind streng vertraulich und ausschließlich bestimmt für interne Auswertungen durch das Beteiligungsmanagement.

Insofern erscheint der Ansatz der vorgelegten Arbeit, auf grundlegende Daten von den Statistischen Ämtern der jeweiligen Bundesländer zurückzugreifen und für alle Kommunen verfügbar zu machen, ein vielversprechender Ansatz zu sein. Ob und wenn ja in welchem Umfang dieser Ansatz tatsächlich eine Steuerungsrelevanz für die deutschen Städte erlangt, lässt sich heute noch nicht abschließend bewerten, denn Benchmark-Vorhaben sind immer auch als kontinuierliche Lern- und Optimierungsprozesse zu sehen. Neben der Einrichtung einer leis-

tungsfähigen Datenbank sind für die Verwaltungspraxis ein effizienter Prozessablauf, möglichst einfache Datenabfragemöglichkeiten (Reporting) und entsprechende Ressourcenzuteilungen für das Beteiligungsmanagement vor Ort von entscheidender Bedeutung. Vor dem Hintergrund der wirtschaftlichen Bedeutung der rd. 14.000 kommunalen Unternehmen in Deutschland ist zu hoffen, dass eine entsprechende Stärkung des Beteiligungsmanagements in Deutschland bewirkt, den anstehenden Aufgaben besser gerecht zu werden.

*Lars Scheider, Abteilungsleiter Beteiligungsmanagement der Stadtkämmerei der Stadt Frankfurt am Main*

#### **Vorwort 4**

Grundlage dieser Arbeit ist ein Projekt des Sächsischen Staatsministeriums des Innern, dessen Ziel es war, ein Kennzahlensystem als Hilfestellung für das kommunale Beteiligungsmanagement zu entwickeln. Mit Hilfe der „Statistik der Jahresabschlüsse der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen“ (ÖFEU) und unter Hinzuziehung weiterer öffentlicher Daten wurde ein einheitliches Kennzahlengerüst erstellt, aus dem sich die wesentlichen Kennzahlen für eine Strukturanalyse ableiten und branchenweise festlegen lassen. Mir selbst oblag die Leitung einschließlich der systematischen Entwicklung des Projekts. Hierzu gehörte die aus der beruflichen Tätigkeit geborene Vorstellung, allgemeingültige Ziele im Sinne eines generischen Konzepts für kommunalwirtschaftliche Unternehmensbranchen zu formulieren. Den Kommunen sollte ein Instrument an die Hand gegeben werden, das ihnen eine konkrete Bewertung und Einordnung ihrer Unternehmen ermöglicht.

Nach mehrjährigen internen Vorbereitungen wurden die Jahresabschlüsse kommunaler Unternehmen des Freistaates Sachsen auf Basis von Sonderauswertungen der ÖFEU systematisch über einen Zeitraum von drei Jahren (2012 bis 2015) durch eine Projektgruppe analysiert. Die Projektgruppe setzte sich zusammen aus Vertretern des Sächsischen Staatsministeriums des Innern (SMI), der Landesdirektion Sachsen sowie jeweils einem Vertreter einer kreisfreien Stadt (Landeshauptstadt Dresden) und einer kreisangehörigen Stadt (Limbach-Oberfrohna). Die Federführung hatte das Sächsische Staatsministerium des Innern inne. Darüber hinaus wurden bei den jeweiligen Branchen die betroffenen Referate der zuständigen Fachressorts beteiligt.

Branchenspezifisch wurde eine explizite Bewertung und sachlogische Einordnung der einzelnen Kennzahlen im Hinblick auf die kommunalwirtschaftlichen Ziele vorgenommen. Die branchenweise Auswahl von Unternehmen zur Bildung von Vergleichsgruppen, die Bildung

von Grenzwerten für ein Benchmarking und die Bewertung auf Basis der festgelegten Ziele sind dabei unabdingbar mit dem umfangreichen Fachwissen und den praktischen Erfahrungen der Kolleginnen und Kollegen aus der Projektgruppe verbunden.

Leider wurde das Projekt aufgrund übergeordneter Erwägungen in dieser Form nicht weiterverfolgt; jedoch erhielt ich seitens des Ministeriums die freundliche Genehmigung, das Projekt im Rahmen einer wissenschaftlichen Arbeit weiter zu bearbeiten.

Die vorliegende Arbeit baut auf der Arbeit der Projektgruppe auf. Das Kennzahlengerüst und das Bewertungsschema für drei beispielhafte Branchen wurden übernommen. Darauf aufsetzend wird das zuvorderst praktisch orientierte Projekt in einen wissenschaftlichen Kontext gebracht. Als theoretischer Rahmen für die Erstellung des Kennzahlensystems dient die Prinzipal-Agent-Theorie. Der kommunalrechtliche Zusammenhang wird herausgearbeitet und insbesondere die Ziele für das Kennzahlensystem werden grundsätzlich aus diesem Kontext abgeleitet. Auf dieser Basis werden die offensichtlichen Schwierigkeiten bei der Steuerung der kommunalen Beteiligungen sowie das eigene Kennzahlensystem als Analyseinstrument herausgestellt, auf dessen Grundlage Gegensteuerungsmöglichkeiten entwickelt werden können.

Abschließend weise ich darauf hin, dass ich in dieser Untersuchung ausschließlich meine eigenen Ansichten und nicht die meines Arbeitgebers, des Freistaates Sachsen, vertrete.

### **Dank**

Zuallererst danke ich meinem Doktorvater, Herrn Professor Dr. Friedrich Thießen, für das Vertrauen, das er in mich gesetzt hat. Seine unkomplizierte und pragmatische Herangehensweise auch über größere Entfernungen hinweg hat diese Arbeit im Rahmen einer nebenberuflichen Tätigkeit erst möglich gemacht. In gleicher Weise möchte ich mich bei meinem Zweitgutachter Herrn Professor Dr. Ludwig Gramlich bedanken, der mir mit seiner herzlichen aufgeschlossenen Art den Mut gegeben hat, manche Hürde des öffentlichen Rechts zu überwinden.

Besonderer Dank gilt meiner ehemaligen Projektgruppe im Sächsischen Staatsministerium des Innern, die den Grundstein für diese Arbeit gelegt hat und deren konstruktive Zusammenarbeit ich sehr zu schätzen weiß: Frau Yvonne Döring, Landesdirektion Sachsen, Dienststelle Chemnitz, Herr Manuel Emmerlich, zu dieser Zeit Beteiligungsmanagement Landeshauptstadt Dresden, Herr Kraft Greßmann, Landesdirektion Sachsen, Dienststelle Dresden, Frau Heike Hoser-Schlosser, Beteiligungsmanagement Limbach-Oberfrohna.



Mein Dank geht an meine Familie: An meinen Mann für seine große und gute Gelassenheit gegenüber meinen Projekten und Grillen. An meine Tochter Johanna für die schöne Zusammenarbeit beim Studium für Abitur bzw. Promotion. An meinen Sohn Georg für die Erstellung der wunderbaren Grafiken, die Teil dieser Arbeit wurden.

Meiner Freundin Maria Michel danke ich dafür, dass sie immer an mich geglaubt und mich eng begleitet hat.

Herr Lars Scheider, Leiter der Abteilung Beteiligungsmanagement der Stadt Frankfurt am Main, hat mir die Gelegenheit gegeben, das Analysekonzept mit ihm und seinen Mitarbeitern ausführlich zu diskutieren. Die Arbeit hat er mit vielen wertvollen Anmerkungen bereichert. Dafür danke ich sehr.

Vor allem und in besonderer Weise aber danke ich meinem ehemaligen Referatsleiter im Sächsischen Staatsministerium des Innern, Herrn Dr. Georg Brüggem Minister a.D. Mit seinem Anstoß für diese Arbeit hat er mir eine neue Perspektive gegeben. Darüber hinaus hat er mich insbesondere im rechtlichen Teil durch seine konstruktiven Anmerkungen unterstützt.

*Dorothea Seibel*



## 1 Einführung und Problembeschreibung

Gemeinden, Landkreise und Zweckverbände (im Folgenden: Kommunen) nutzen in großem Umfang die Möglichkeit, Aufgaben von kommunalen Unternehmen wahrnehmen zu lassen. 2013 erwirtschafteten 13.527 kommunale Unternehmen in Deutschland einen Gesamtertrag von rund 336 Milliarden Euro und investierten in Sachanlagen in Höhe von 28 Milliarden Euro<sup>1</sup>. In Sachsen machte die Bilanzsumme der kommunalen Unternehmen 2012 mit 34 Milliarden Euro mehr als ein Drittel des Bruttoinlandprodukts aus<sup>2</sup>.

Die Auslagerung von Aufgaben geht einher mit der Auslagerung von Finanzströmen. Nach Berechnungen der Bertelsmann Stiftung auf Basis von Angaben der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder bewegte sich der Auslagerungsgrad gemessen an der kommunalen Verschuldung in 2012 zwischen 33 Prozent in Rheinland-Pfalz und 72 Prozent in Brandenburg (Sachsen: 71 %)<sup>3</sup>. Aufschlussreich ist dabei die Betrachtung im Zeitablauf. Während beispielsweise in Sachsen die Verschuldung der kommunalen Kernhaushalte zwischen 2002 und 2014 von 5,8 Milliarden Euro auf 3,1 Milliarden Euro sank, stieg die Verschuldung der kommunalen Unternehmen leicht an (von 11,5 Milliarden Euro in 2002 auf 12,4 Milliarden Euro in 2014)<sup>4</sup>. Zwar sind diese Veränderungen zum Teil auf geänderte Vorgaben der statistischen Erfassung zurückzuführen, welche zu einer Verminderung der Verschuldung führten<sup>5</sup>. Dennoch lässt der Vergleich die Schlussfolgerung zu, dass die haushaltsrechtlichen Vorschriften im Bereich des Kernhaushalts greifen mit der Folge der nominalen Schuldenreduzierung, während in den ausgegliederten Bereichen derartige Beschränkungen nicht vorliegen, zumindest solange kein kommunaler Gesamtabschluss erstellt werden muss. In Sachsen ist der Gesamtabchluss erst ab dem Haushaltsjahr 2021 zu erstellen<sup>6</sup>, so dass die diesbezüglichen Folgen noch nicht absehbar sind. Der Sächsische Rechnungshof konstatiert in seinem jüngsten Bericht, dass die sächsischen Kommunen auch weiterhin ihre Schulden in hohem Maße aus ihren Kernhaushalten auslagern und daher ein adäquates Controlling ihrer kommunalen Beteiligungen sicherzustellen hätten<sup>7</sup>.

Durch eine Ausgliederung verliert die Kommune ihre direkten Steuerungs-, Einfluss- und Kontrollmöglichkeiten<sup>8</sup>. Fraglich ist, inwiefern sie diesen Verlust durch indirekte Maßnah-

---

<sup>1</sup> Vgl. Statistisches Bundesamt 2015.

<sup>2</sup> Vgl. Statistisches Jahrbuch Sachsen 2013: 493 sowie Jahresabschlussstatistik der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen 2012.

<sup>3</sup> Vgl. Arnold/Boettcher/Freier/Geißler/Holler 2015: 25.

<sup>4</sup> Vgl. Sächsischer Rechnungshof 2004: 294 und 2015: 45.

<sup>5</sup> Vgl. Sächsischer Rechnungshof 2014: 46.

<sup>6</sup> § 88a i. V. m. § 131 Abs. 5 SächsGemO.

<sup>7</sup> Vgl. Sächsischer Rechnungshof 2016: 45.

<sup>8</sup> Vgl. Cronauge 2016: 150.

men ausgleicht. Die diesbezüglichen umfangreichen rechtlichen Möglichkeiten und Erfordernisse werden in Teil 2.2 erörtert. Jedoch scheinen diese nur unzureichend zu greifen. Ausweislich der Literatur wird das kommunale Unternehmenscontrolling sehr kritisch bewertet. Es ist seit Jahren Gegenstand unzähliger Publikationen, von denen hier nur einige stellvertretend aufgeführt werden:

- „Bei der überörtlichen Prüfung wurde wiederholt festgestellt, dass die Beteiligungsverwaltung auch bei vielen größeren Kommunen manchmal noch ein Schattendasein führt“ (Binus **2000**: 605).
- Die von der Gemeindeordnung vorgegebenen Steuerungsinstrumente haben sich in der Praxis offenbar bisher noch nicht etabliert (Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen **2001**: 27 auf Basis einer empirischen Untersuchung).
- „Die Steuerung der kommunalen Unternehmen und ihrer Aufgabenerfüllung ist zusammenfassend als »problematisch« zu bezeichnen“ (Bremer/Brinckmann/Killian **2006**: 20 auf Basis einer empirischen Studie). „So gut wie überhaupt nicht genutzt werden auch die betriebswirtschaftlich elaborierten Instrumente Kennzahlensteuerung und Konzerncontrolling“ (ebd.: 46).
- Ein Großteil der verschiedenen Kennzahlensysteme ist den Mitarbeitern der Beteiligungsverwaltung bekannt, jedoch werden sie nicht angewendet und ihr Einsatz ist auch nicht geplant (Günther/Niepel **2006**: 333 auf Basis einer empirischen Studie).
- „In der Gesamtschau zeigt eine kritische Bestandsaufnahme den großen Handlungsbedarf für die kommunale Verwaltungssteuerung im Hinblick auf die Steuerung und Kontrolle von Beteiligungen auf“ (Müller/Papenfuß/Schaefer **2009**: 98).
- „Ein Leistungs- und Wirkungscontrolling, das auch qualitative Zielvorgaben durch die Politik umfasst, ist allenfalls ansatzweise vorhanden“ (Institut für den öffentlichen Sektor e. V. (Hrsg.) **2009**: 11 auf Basis einer empirischen Studie).
- „Allerdings gibt es in nahezu allen Kommunen noch Optimierungspotentiale im Beteiligungsmanagement“ (Weiblen **2011**: 627).
- In der öffentlichen Verwaltung gibt es insbesondere für die Erfolgsmessung und die strategische Steuerung einen Mangel an Kennzahlensystemen (Habersetzer/Jaugstetter/Scherer **2011**: 49).
- „Es kann insgesamt vermutet werden, dass die Steuerungsstrukturen und Steuerungsinstrumente für die notwendige effektive und effiziente Steuerung des kommunalen Konzerns noch nicht in allen Kommunen vorliegen bzw. es erhebliche Probleme bei der Einführung gibt“ (Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) **2014**: 2 auf Basis einer empirischen Studie).
- „Allerdings zeigen empirische Studien, dass sowohl bei der Organisation und Personalausstattung als auch beim Instrumentarium des strategischen Beteiligungscontrollings in der Praxis noch Nachholbedarf besteht“ (Littkemann/Derfuß/Körner/Bollermann **2014**: 397).
- Interne Kontroll- und Risikomanagementsysteme, welche bereits zwecks frühzeitiger Erkennung von Schwachstellen sowie aufgrund gesetzlicher Vorschriften implementiert wurden, erwecken teils den Anschein, einem Selbstzweck zu dienen (Börner/ Iwanowitsch **2014**: 16).

Zur Lösung der bestehenden Probleme wird seitens der Kommunen zum Teil versucht, die Steuerungsinstrumente der Privatwirtschaft nachzubilden<sup>9</sup>. Die Nähe zur Betriebswirtschaft zeigen entsprechende Handbücher wie „Beteiligungsmanagement in Kommunen“<sup>10</sup>, „Grundlagen des kommunalen Beteiligungsmanagements“<sup>11</sup> oder „Kommunales Beteiligungsma-

---

<sup>9</sup> Vgl. Bremer/Brinckmann/Killian 2006: 88; Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 31.

<sup>10</sup> Otto 2002.

<sup>11</sup> Hille 2003; siehe hierzu auch Bremer/Brinckmann/Killian 2006: 88.

nagement“<sup>12</sup>. Auch unterjährige Instrumente wie das Quartals-Reporting im Rahmen moderner Softwarelösungen (vgl. hierzu unten, Unterabschnitte 2.2.2.5 und 4.1.3.3) orientieren sich an betriebswirtschaftlichen Maßstäben. Ob eine derartige rein betriebswirtschaftliche Sichtweise die kommunalwirtschaftlichen Ziele entsprechend den Kommunalverfassungen<sup>13</sup> hinreichend abbilden kann, soll im Rahmen dieser Arbeit genauer untersucht werden. Denn zwar erfolgt mit einer formellen Privatisierung die Auslagerung einer Verwaltungsaufgabe auf ein privatrechtliches Unternehmen. Doch wenn ein solches Unternehmen ausschließlich unter betriebswirtschaftlichen Aspekten betrachtet und gesteuert würde, würden die kommunalpolitischen Ziele des ausgelagerten Teils vernachlässigt. Entsprechend stellt die Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) klar heraus: „Die Gleichsetzung einer Kommune mit einem Unternehmen ignoriert die politische Dimension kommunaler Selbstverwaltung“<sup>14</sup>.

Die Entwicklung des sogenannten Performance Measurement in der Betriebswirtschaft brachte auch für die Kommunalwirtschaft neue Impulse. Über die traditionelle Messung von finanzwirtschaftlichen Zielgrößen hinaus werden im Rahmen des Performance Measurement-Konzepts auch nicht-monetäre Leistungsgrößen integriert<sup>15</sup>. Auch die Vorstellungen breiter Interessengruppen, der sogenannten Stakeholder, können damit berücksichtigt werden<sup>16</sup>. Dies kommt den kommunalwirtschaftlichen Zielsetzungen entgegen, zumal sich viele Zielgrößen im nicht-monetären Bereich befinden. In diesem Zusammenhang soll insbesondere das Kennzahlensystem „Balanced Scorecard“ (vgl. unten, Unterabschnitte 4.2.3.3 und 4.2.3.4) hervorgehoben werden, welches für den kommunalen Gebrauch von Langthaler zunächst für die kommunale Kernverwaltung<sup>17</sup> und von Barthel zur Steuerung der kommunalen Beteiligungen konzipiert wurde<sup>18</sup>.

Dennoch führten offensichtlich auch diese Modelle nicht zu einem Umbruch im kommunalen Beteiligungscontrolling – so legen es zumindest die nach wie vor beklagten Steuerungsdefizite nahe. Das Institut für den öffentlichen Sektor e. V. stellt auf Basis einer empirischen Studie 2009 fest, dass Instrumente, die qualitative Zielsetzungen mit quantitativen verbinden, wie z. B. die Balanced Scorecard, wenig verbreitet sind<sup>19</sup>. Allerdings betreibt die KGSt seit 1996

---

<sup>12</sup> Ade 2005.

<sup>13</sup> Die Bezeichnung Kommunalverfassung ist der Oberbegriff für die Gemeinde- bzw. Kreis- bzw. Landkreisordnungen der jeweiligen Länder (Cronauge 2016: 136). Einzelne Länder haben Kommunalverfassungen, die die jeweilige Gemeinde- und Landkreisordnung beinhalten, z.B. Mecklenburg-Vorpommern.

<sup>14</sup> KGSt 2013: 9.

<sup>15</sup> Vgl. Wehrlin 2014: 23.

<sup>16</sup> Vgl. Zdrowomyslaw 2002: 96.

<sup>17</sup> Langthaler 2002.

<sup>18</sup> Barthel 2008.

<sup>19</sup> Vgl. Institut für den öffentlichen Sektor e. V. (Hrsg.) 2009: 10.

ein Vergleichsnetz für kommunale Leistungen der Kernverwaltung, welches erkennbar Elemente der Balanced Scorecard aufgreift.

In der aktuellen Forschung wird die Vielfalt der bestehenden Probleme hervorgehoben. Die Kommune wird als pluralistische Organisation mit multipler Rationalität betrachtet. Neben der ökonomischen Rationalität werden die Umwelten Recht und Politik als traditionelle Referenz-Systeme für die öffentliche Organisation untersucht<sup>20</sup>. Dabei sind Maßnahmen (innerhalb des gegebenen rechtlichen Rahmens), die aufgrund ökonomischer Vernunft erfolgen sollen, nur umsetzbar, wenn sie die Legitimation durch die Politik erhalten<sup>21</sup>. Dieser Zusammenhang bedeutet eine hohe Komplexität bei der Steuerung<sup>22</sup> und könnte die nachhaltigen Defizite des kommunalen Beteiligungsmanagements erklären. Die OECD beschreibt die besonderen Probleme bei der Steuerung öffentlicher Unternehmen in ihren „Guidelines on Corporate Governance of State-Owned Enterprises“ (SOE) wie folgt:

“The accountability for the performance of SOEs involves a complex chain of agents (management, board, ownership entities, ministries, the government and the legislature), without clearly and easily identifiable, or with remote, principals; parties have intrinsic conflicts of interest that could motivate decisions based on criteria other than the best interests of the enterprise and the general public who constitute its shareholders. To structure this complex web of accountabilities in order to ensure efficient decisions and good corporate governance is a challenge and requires profound attention [...]”<sup>23</sup>.

Zwar werden hier speziell Staatsunternehmen auf zentraler Ebene thematisiert. Das eigentliche Thema lässt sich jedoch auf den kommunalen Bereich übertragen, denn tatsächlich wird hiermit ein komplexes Prinzipal-Agent-Problem umrissen. Dieser Zusammenhang wird im theoretischen Teil dieser Arbeit (Kapitel 3) aufgegriffen.

Trotz der vielfältigen Ansätze ist bis heute keine einheitliche und umfassende Theorie zur Beschreibung und Erklärung der Steuerungsproblematik in der Kommune bzw. ihren Beteiligungen nachweisbar<sup>24</sup>. In der Folge ist das Management gefordert, „angesichts der jeweils bestehenden Ausprägung an Rationalitäten in der Organisation Praktiken zu entwickeln, mit denen optimal darauf reagiert werden kann“<sup>25</sup>. Ein formales Instrument zur Gestaltung der Steuerung könnte die sogenannte Public Corporate Governance sein, mit deren Hilfe in einem kontinuierlichen Prozess kontroverse und unterschiedliche Interessen ausgeglichen und kooperatives Handeln initiiert werden sollen<sup>26</sup>.

---

<sup>20</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 52.

<sup>21</sup> Vgl. Schedler 2012: 362; Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 160.

<sup>22</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 53.

<sup>23</sup> OECD 2015: 12.

<sup>24</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 32.

<sup>25</sup> Schedler 2012: 374.

<sup>26</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 34; siehe Abschnitt 3.5.

Ziel der vorliegenden Arbeit ist es, angesichts der komplexen Aufgaben einen praktisch orientierten Beitrag in einem Teilsegment des Steuerungsproblems zu leisten. Dies folgt der Idee der mehrdimensionalen Strategie zur Kontrolle öffentlicher Unternehmen durch Machura: „Die Kontrolle öffentlicher Unternehmen ist am ehesten gewährleistet, wenn unterschiedliche Träger der Kontrolle mit unterschiedlichen Kontrollinstrumenten und unter Heranziehung unterschiedlicher Kontrollmaßstäbe eine Vielzahl von Inhalten kontrollieren“<sup>27</sup>. Maßgeblich sollen dabei ganz im Sinne der Organisationshoheit der Selbstverwaltung Instrumente mit Assistenzfunktion sein.

Einen vergleichbaren Ansatz, wenn auch in einem anderen Teilsegment, verfolgt die Forschungsgruppe Kosten-Nutzen-Analyse an der Technischen Universität Chemnitz, welche praktische Instrumente und Lösungen für kommunale Projektentscheidungen entwickelt. Ausgehend von Feststellungen des Bundesrechnungshofes 2013, wonach bei 2/3 der untersuchten kommunalen Projekte überhaupt keine Wirtschaftlichkeitsbetrachtungen angestellt worden waren<sup>28</sup>, vermutet sie, dass der Aufwand, den die Anwendung eines Instruments erfordert, bisher in der Literatur der Wirtschaftlichkeitsanalysen nicht genügend berücksichtigt wurde<sup>29</sup>. Entsprechend entwickelt sie ein einfach zu handhabendes Instrument, welches „von den Kommunen aus eigener Kraft ohne externe Berater und mit begrenztem zeitlichen Aufwand ausgeführt [...] werden [kann] und das dabei doch so viele Erkenntnisse aus der wissenschaftlichen Literatur wie möglich integriert, um eine höchstmögliche Entscheidungsrationali-tät zu erhalten“<sup>30</sup>.

Gegenstand dieser Arbeit ist die Entwicklung eines kommunalen Kennzahlensystems zur Unterstützung des kommunalen Beteiligungsmanagements. Dies entspricht den Richtlinien der OECD für die Steuerung öffentlicher Unternehmen (State Owned Enterprises (SOEs)):

The ownership entity should develop the appropriate devices and select proper valuation methods to monitor SOEs' performance based on their established objectives. It could be helped in this regard by developing systematic benchmarking of SOE performance, with private or public sector entities, both domestically and abroad.<sup>31</sup>

Auch der Sächsische Landkreistag, der Sächsische Städte-und Gemeindetag sowie das Sächsische Staatsministerium des Innern empfehlen den Kommunen für den Aufbau eines Beteiligungscontrollings im „Leitfaden Beteiligungsmanagement im kommunalen Bereich“ u. a. „eine gezielte Analyse der Prüfberichte der Beteiligungen (Untersuchung der Jahresabschlüs-

---

<sup>27</sup> Machura 1994: 156.

<sup>28</sup> Vgl. Schmidt/Thießen et al. 2015: 10.

<sup>29</sup> Vgl. ebd.: 15.

<sup>30</sup> Ebd.: 11.

<sup>31</sup> OECD 2015: 43.

se, Vergleiche mit den Vorjahren, Vergleich mit vergleichbaren Daten anderer Unternehmen [Benchmarking])<sup>32</sup>.

Eine telefonische Umfrage bei den deutschen Ländern (Tabelle 2) sowie eine Abfrage per E-Mail bei den Kantonen der Schweiz (Tabelle 1) und den österreichischen Bundesländern (Tabelle 3) im März und April 2016 ergab, dass bis dahin in keinem der Länder bzw. Kantone ein kommunales Kennzahlensystem zur Unterstützung des kommunalen Beteiligungsmanagements entwickelt wurde.

### Schweiz: Abfrage 2016 bei den Kantonen zur kommunalen Beteiligungsverwaltung, insb. Kennzahlensystem

Kanton	Organisationseinheit	Antwort in 2016	Kennzahlensystem
Aargau	Departement Volkswirtschaft und Inneres des Kantons Aargau	14.4.	Nein
Appenzell A.Rh.	Appenzell Ausserrhoden, Departement Finanzen	-	
Appenzell I. Rh.	Finanzdepartement des Kantons Appenzell I.Rh.	4.4.	Nein
Basel-Land	Kanton Basel-Landschaft - Finanz- und Kirchendirektion	4.4.	Nein
Basel-Stadt	Finanzverwaltung des Kantons Basel-Stadt	6.4.	Nein
Bern	Amt für Gemeinden und Raumordnung	13.4. & 8.4.	Nein
Fribourg	Direction des institutions, de l'agriculture et des forêts	7.4.	Nein
Glarus	Kanton Glarus, Volkswirtschaft und Inneres	6.4.	Nein
Graubünden	Departement für Finanzen und Gemeinden Graubünden	5.4.	Nein
Luzern	Kanton Luzern	13.4.	Nein
Nidwalden	Kanton Nidwalden	5.4. & 14.4.	Nein
Obwalden	Finanzkontrolle des Kantons Obwalden	12.4.	Nein
Schaffhausen	Volkswirtschaftsdepartement des Kantons Schaffhausen	24.3. & 11.4.	Nein
Schwyz	Finanzdepartement des Kantons Schwyz	13.4.	Nein
Solothurn	Amt für Gemeinden Kanton Solothurn	6.4. & 24.3.	Nein
St. Gallen	Departement des Innern	6.4.	Nein
Thurgau	Finanzkontrolle des Kantons Thurgau	5.4.	Nein
Uri	Finanzdirektion des Kantons Uri	29.3. & 14.4.	Nein
Zug	Direktion des Innern des Kantons Zug	14.4.	Nein
Zürich	Direktion der Justiz und des Innern	7.4.	Nein
Genève (f)	Etat de Genève	18.4.	Nein
Jura (f)	République et Canton du Jura	5.4.	Nein
Neuchâtel (f)	Département de la justice, de la sécurité et des finances	22.4.	Nein
Tessin (f)	Repubblica e Cantone Ticino	18.4.	Nein
Valais (f)	Etat du Valais, Service des affaires intérieures et communales	4.4.	Nein
Vaud (f)	Département de l'Intérieur, Service des communes et des relations institutionnelles (SeCRI)	20.4.	Nein
<b>Gemeinde:</b>			
Stadt Zug	Leitung Rechtsdienst Stadt Zug	4.4.	Nein

Tabelle 1 Abfrage 2016 bei den Kantonen der Schweiz zur kommunalen Beteiligungsverwaltung, insb. Kennzahlensystem

<sup>32</sup> Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte-und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 28.



## Deutschland: Abfrage 2016 bei den Ländern zur kommunalen Beteiligungsverwaltung, insb. Kennzahlensystem

Kontaktdaten			Kommunalrechtliche Regelungen zur wirtschaftlichen Betätigung			Kennzahlensystem für kommunale Unternehmen
Ministerium	Organisationseinheit	Telefonat 2016	Allgemein	Beteiligungsverwaltung/-management	Pflicht zur Erstellung eines Beteiligungsberichts	
Baden-Württemberg: Innenministerium Baden-Württemberg	Referat 23 Kommunalwirtschaft, Kommunalfinanzen	16.3.	Gemeindeordnung für Baden-Württemberg (Gemeindeordnung - GemO) in der Fassung vom 24. Juli 2000 (GBl. 2000, 581, ber. S. 698) §§102-108	Nein	§ 105 Abs. 2	Nein
Bayern: Bayerisches Staatsministerium des Innern, für Bau und Verkehr	Referat 1b3 kommunale Wirtschaft	17.3. und 6.4.	Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern (GO) in der Fassung vom 22. August 1998 (GVBl. S. 796), zuletzt geändert durch Art. 9a Abs. 2 Bayerisches E-Government-Gesetz vom 22. 12. 2015 (GVBl. S. 458) Art. 68-99	Nein	§ 94 Abs. 3	Nein
Brandenburg: Ministerium des Innern und für Kommunales des Landes Brandenburg	Referat 33 Wirtschaftliche Betätigung der Kommunen und Eigenbetriebsrecht [...]	2.5.	Kommunalverfassung des Landes Brandenburg (BbgKVerf) vom 18. Dezember 2007(GVBl./07, [Nr. 19], S.286), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 10. Juli 2014 (GVBl./14, [Nr. 32]) §§ 91-100	§ 98	§ 82 Abs. 2	Nein
Hessen: Hessisches Ministerium des Innern und für Sport	Referat IV2 kommunale Finanzaufsicht, Kommunalaufsicht	10.3.	Hessische Gemeindeordnung (HGO) in der Fassung vom 7. März 2005 (GVBl. I S. 142), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 20. Dezember 2015 (GVBl. S. 618)§§ 121-172b	Nein	§ 123a	Nein
Mecklenburg-Vorpommern: Ministerium für Inneres und Sport Mecklenburg-Vorpommern	Referat 340 - Wirtschaftliche Betätigung der Kommunen; Kommunales Abgabenrecht	10.3.	Kommunalverfassung für das Land Mecklenburg-Vorpommern (Kommunalverfassung - KV M-V) vom 13. Juli 2011 (GVOBl. M-V 2011, S. 777) §§ 68-77	§ 75a Beteiligungsmanagement	§ 73	Nein
Niedersachsen: Niedersächsisches Ministerium für Inneres und Sport	Referat 33 Kommunale Finanzen und Wirtschaft	10.3.	Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG) in der Fassung vom 17.12.2010 (Nds. GVBl. S. 576, zuletzt geändert am 16.12.2014 (Nds. GVBl. S.434)	§ 150 Beteiligungsmanagement	§ 151	Nein
Nordrhein-Westfalen: Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen	Referat 35 Wirtschaftliche Betätigung der Gemeinden, [...]	9.3.	Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen (GO NRW) in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Juli 1994 (GV. NW. S. 270) §§ 107-115	Nein	§ 117	Nein
Rheinland Pfalz: Ministerium des Innern und für Sport	Referat 332 Kommunale Wirtschaft	10.3.	Gemeindeordnung (GemO) Rheinland Pfalz in der Fassung vom 31. Januar 1994 (GVBl. 1994, S. 153) §§ 85-92	Nein	§ 90 Abs. 2	Nein
Saarland: Ministerium für Inneres und Sport	Referat C4 Kommunaler Finanzausgleich, Steuern, kommunale Wirtschaft, [...]	10.3.	Kommunalselbstverwaltungsgesetz - KSVG - in der Fassung vom 27. Juni 1997 (Amtsbl. S. 682), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 17. Juni 2015 (Amtsbl. I S. 376) §§ 108-118	Nein	§ 115	Nein
Sachsen: Sächsisches Staatsministerium des Innern	Referat 23b Kommunale Wirtschaft, Vermögensrecht		Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen (Sächsische Gemeindeordnung SächsGemO) rechtsbereinigt mit Stand vom 9. Mai 2015 §§ 94a-102	§ 99 Abs. 1	§ 99 Abs. 2-4	Nein. Frühwarnsystem kommunale Haushalte
Sachsen-Anhalt: Ministerium für Inneres und Sport des Landes Sachsen-Anhalt	Referat 32 Kommunalfinanzen und Kommunale Wirtschaft, EU-Recht im kommunalen Bereich	9.3.	Kommunalverfassungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (KVG LSA) in der Fassung vom 17. Juni 2014 (GVBl. LSA 2014 S. 288) §§128-135	§ 130 Abs. 4 Beteiligungsmanagement	§ 130 Abs. 2 und 3	Nein. Frühwarnsystem kommunale Haushalte
Schleswig-Holstein: Ministerium für Inneres und Bundesangelegenheiten des Landes Schleswig-Holstein	Referat IV36 Glücksspielwesen, Gemeindegewirtschaftsrecht	10.3.	Gemeindeordnung für Schleswig-Holstein (Gemeindeordnung - GO -) in der Fassung vom 28. Februar 2003 (GVOBl. SH S. 57) §§ 101-109	Nein. Gesetzesänderung geplant	Nein	Nein. Unternehmenskataster zur Bonität - nicht öffentlich
Thüringen: Ministerium für Inneres und Kommunales des Freistaates Thüringen	Referat 34 Kommunale Vermögens- und Gemeindegewirtschaft, [...]	9.3.	Thüringer Gemeinde- und Landkreisordnung (Thüringer Kommunalordnung - ThürKO -) in der Fassung vom 28. Januar 2003 (GVBl. 2003, 41) §§ 71-77	Nein	§ 75 a	Nein
Berlin, Senatsverwaltung für Finanzen	Abt. I Vermögen und Beteiligungen, Referat IB, Beteiligungsmanagement I	16.3.	Landeshaushaltsordnung (LHO) Berlin in der Fassung vom 30. Januar 2009, (GVBl. 2009, 31, 486 Gliederungs-Nr. 630-1) § 65	Ja	Ja	Nein. Internes Berichtssystem für die Abg. mit Zeitvergleich. Kein Unternehmensvergleich, kein Benchmark.
Hamburg: Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg	Abt. 31, Bereich Grundsatz und Querschnittsaufgaben des Beteiligungsmanagements, [...]	16.3.	Haushaltsordnung der Freien und Hansestadt Hamburg (Landeshaushaltsordnung - LHO) vom 17. Dezember 2013 (HmbGVBl. S. 503), geändert am 10. März 2016 (HmbGVBl. S. 98) § 65	Ja. Zentrale Steuerung in der Finanzbehörde.	Ja	Nein. Vergleiche im Zeitablauf. Balanced Scorecard vor 10 Jahren ansatzweise erstellt; nicht weiter verfolgt.
Bremen: Magistrat der Stadt Bremerhaven	Stadtkämmerei, Bereich Betriebswirtschaft und Finanzmittel	16.3.	Verfassung für die Stadt Bremerhaven (VerfBrhV) in der Fassung vom 1.1.2016 Landeshaushaltsordnung der Freien Hansestadt Bremen-Landeshaushaltsordnung (LHO)	Ja	Stadt Bremen: ja. Stadt Bremerhaven: nein.	Nein. Vergleiche im Zeitablauf. Keine Unternehmensvergleiche, auch nicht zw. Bremen und Bremerhaven.

Tabelle 2 Abfrage 2016 bei den deutschen Ländern zur kommunalen Beteiligungsverwaltung, insb. Kennzahlensystem

## Österreich: Abfrage 2016 bei den Ländern zur kommunalen Beteiligungsverwaltung, insb. Kennzahlensystem

Land	Organisationseinheit	Antwort in 2016	Allgemeine gesetzliche Regelung zur wirtschaftlichen Betätigung	Beteiligungsverwaltung	Kennzahlensystem
Burgenland	Amt der Burgenländischen Landesregierung, Abt. 2 – Gemeinden und Schulen	23.3.	§ 63 Burgenländische Gemeindeordnung 2003	Nein	Nein
Kärnten	Amt der Kärntner Landesregierung, Abt. 3 – Gemeinden und Raumordnung	22.3.	§ 92 Kärntner Allgemeine Gemeindeordnung (K-AGO)	Nein	Nein
Niederösterreich	Amt der Niederösterreichischen Landesregierung, Gruppe Innere Verwaltung, Abt. Gemeinden	6.4.	§ 69 Abs. 1 Niederösterreichische Gemeindeordnung 1973, LGBl. 1000 idF LGBl. 96/2015	Nein	Nein
Oberösterreich	Amt der Oberösterreichischen Landesregierung, Direktion Inneres und Kommunales	1.4.	§§ 69, 69a, 105 Oberösterreichische Gemeindeordnung 1990	Nein	Nein
Salzburg	Land Salzburg, Abt. I: Wirtschaft, Tourismus und Gemeinden, Referat 1/03: Gemeindeaufsicht	27.4.	§ 65 Salzburger Gemeindeordnung 1994	Nein	Nein
Steiermark	Amt der Steiermärkischen Landesregierung, Abt. 7, Referat Gemeindeaufsicht und Wirtschaftliche Angelegenheiten	31.5.	§ 71 Steiermärkische Gemeindeordnung, Handbuch des Rechnungshofs und der Landesrechnungshöfe zum Beteiligungsmanagement vom November 2005.	Nein	Nein
Tirol	Amt der Kärntner Landesregierung, Abt. Gemeinden	21.3.	§ 30 Abs. 1 lit. 1 Tiroler Gemeindeordnung 2001	Nein	Nein
Vorarlberg	Amt der Vorarlberger Landesregierung, Abt. Gebarungskontrolle	10.3.	§ 71 Vorarlberger Gemeindegesetz, StF LGBl. Nr. 40/1985, zuletzt geändert LGBl. Nr. 44/2013	Nein	Nein
Wien	Magistratsabt. 5: Finanzen, Wirtschaft und Internationales	3.5.	Keine spezifische landesrechtliche Regelung. Das Beteiligungsmanagement der Stadt Wien arbeitet mit einem Kennzahlenset ähnlich der Bundesverordnung „Beteiligungs- und Finanzcontrolling – Verordnung“, welche für die Beteiligungsverwaltung des Bundes gilt.	Nein	Nein

Tabelle 3 Abfrage 2016 bei den österreichischen Bundesländern zur kommunalen Beteiligungsverwaltung, insb. Kennzahlensystem

Die bisher entwickelten und in der Praxis angewendeten Systeme betreffen nicht die hier zu behandelnden kommunalen Beteiligungsunternehmen, sondern ausschließlich die kommunale Kernverwaltung. So liegen seitens des Freistaates Sachsen sowie des Landes Mecklenburg-Vorpommern Kennzahlensysteme zum kommunalen Kernhaushalt vor, die eine interpretierende Bewertung der Ergebnisse beinhalten<sup>33</sup>.

Das Land Nordrhein-Westfalen hat ein Kennzahlenset zur Steuerung der Kernverwaltung nach den Regeln der Doppik ausgearbeitet<sup>34</sup>. Orientierungswerte für eine Bewertung der einzelnen Kennzahlen liegen noch nicht vor<sup>35</sup>, jedoch wird deren Entwicklung perspektivisch angestrebt<sup>36</sup>.

Die KGSt organisiert seit 1996 interkommunale Vergleichsprojekte und entwickelt Kennzahlensysteme<sup>37</sup>. Allerdings betreffen die Systeme zuvorderst die Kernverwaltung.

Für verschiedene Branchen der Kommunalwirtschaft wurden Kennzahlensysteme entwickelt, die sich jedoch nicht an das kommunale Beteiligungsmanagement, sondern an das unternehmensinterne Controlling richten. Diese werden in Abschnitt 4.2.4 kurz vorgestellt und eingeordnet.

<sup>33</sup> Für Sachsen: Internetpräsentation zum Thema "Frühwarnsystem Kommunale Haushalte" unter <https://www.statistik.sachsen.de/appsl1/fws/tabellarisch.jsp>; für Mecklenburg-Vorpommern: <http://www.haushaltssteuerung.de/weblog-fruehwarnsystem-rubikon.html>.

<sup>34</sup> Vgl. Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen 2012.

<sup>35</sup> Vgl. ebd.: 5.

<sup>36</sup> Vgl. ebd.: 98.

<sup>37</sup> Vgl. KGSt 2016a: 5; siehe Abschnitt 4.2.5.

Die Forschungsfrage im Rahmen dieser Arbeit stellt sich deshalb wie folgt: **Lässt sich ein Steuerungssystem für die kommunale Beteiligungsverwaltung entwickeln, das kommunale Beteiligungen nicht nur dokumentiert, sondern auch bewertet, das einen standardisierten und einheitlichen Vergleich kommunaler Unternehmen bietet, Trends aufzeigt, und das dennoch auch für kleinere Kommunen realisierbar ist?**

Dabei ist festzuhalten, dass Gegenstand der Betrachtung das Unternehmen insgesamt ist und nicht einzelne Unternehmensteile.

Zur Annäherung an diese Frage werden zunächst in Teil 2.1 die Grundlagen der wirtschaftlichen Betätigung der Kommunen dargestellt. Ein Schwerpunkt liegt in der Auseinandersetzung mit den kommunalwirtschaftlichen Zielen in Abschnitt 2.1.2. Die Steuerungsmöglichkeiten der Kommunen sowie die festgestellten Steuerungsdefizite werden in Teil 2.2 erörtert. Die theoretische Aufbereitung des Problems unter dem Aspekt der Prinzipal-Agent-Theorie erfolgt in Kapitel 3. Die Kapitel 2 und 3 enden jeweils mit Schlussfolgerungen für ein kommunales Kennzahlensystem. Während das Fazit aus Kapitel 2 vorwiegend auf Basis rechtlicher und wirtschaftlicher Aspekte erfolgt, liegt der Fokus in Kapitel 3 auf einer Auseinandersetzung mit den komplexen Beziehungen der handelnden Personen und den daraus entstehenden Interessenkonflikten. In diesem Zusammenhang wird das Betrachtungsfeld neben den bereits erörterten rechtlichen und ökonomischen Aspekten um die politische Rationalität erweitert. Das hier zu entwickelnde kommunale Kennzahlensystem soll die politische Rationalität einbeziehen. Dies führt im Ergebnis zu einem System auf der 3. Aggregationsstufe des Controllings, d. h. mit einem geringen Detaillierungsgrad (Abschnitt 3.6.3).

Zur Einführung in den praktischen Teil der Arbeit setzt sich Kapitel 4 mit der Kennzahlenanalyse auseinander. In der Einzelbetrachtung (Teil 4.1) betrifft dies neben Funktionen und Arten von Kennzahlen auch die Zeitnähe der Betrachtung sowie Kennzahlenvergleiche. Die Betrachtung der Kennzahlen auf Basis der Jahresabschlussbilanz (Unterabschnitt 4.1.3.2) und der Unternehmensvergleich bzw. Benchmarking (Unterabschnitt 4.1.4.3) führen zu den Determinanten des eigenen Steuerungssystems in Kapitel 5.

In Teil 4.2 werden zunächst wesentliche Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem entwickelt (Abschnitt 4.2.2), auf deren Basis dann nachfolgend bestehende Kennzahlensysteme diskutiert werden. Da das kommunale Beteiligungscontrolling nicht nur die 3., sondern auch die 2. Aggregationsstufe umfasst (Abschnitt 3.6.3), werden in Teil 4.2 Systeme beider Aggregationsstufen behandelt. Entsprechend offen müssen die Aspekte formuliert werden, die für ein kommunales Kennzahlensystem wesentlich sind.

Zur Beantwortung der Forschungsfrage wird schließlich in Kapitel 5 ein Vorschlag für ein kommunales Kennzahlensystem unterbreitet. Neben den in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem soll dieses auch die politische Rationalität einbeziehen (Teil 3.6).

Die Case Study in Kapitel 6 mit den Branchen Krankenhäuser, Bäder und kulturelle Veranstaltungsstätten dient schließlich der praktischen Verifizierung der konzeptionellen Arbeit. In der Schlussbetrachtung (Kapitel 7) wird schließlich ein Resümee gezogen.

## 2 Die wirtschaftliche Betätigung der Kommunen

### 2.1 Grundlagen

In Deutschland zählt das Recht der Gemeinden, Landkreise und Zweckverbände (im Folgenden: Kommunen) auf wirtschaftliche Betätigung zwecks Erfüllung öffentlicher Aufgaben zur kommunalen Selbstverwaltung im Sinne der Selbstverwaltungsgarantie des Grundgesetzes<sup>38</sup> und der Landesverfassungen<sup>39</sup>.

Die kommunale Wirtschaft „[...] leistet einen wesentlichen Beitrag zur angemessenen Finanzausstattung der Städte und Gemeinden, ist unverzichtbar im Hinblick auf die Erfüllung öffentlicher Aufgaben und bietet wichtige Infrastrukturleistungen für die Bürgerinnen und Bürger sowie die privaten Unternehmen von Handel, Handwerk und gewerblicher Wirtschaft“<sup>40</sup>. Sie „[...] ist demnach prägender Faktor der verfassungsrechtlich garantierten kommunalen Selbstverwaltung“<sup>41</sup>.

Die wirtschaftliche Betätigung der Kommunen wird definiert als der Betrieb von wirtschaftlichen Unternehmen, Einrichtungen oder Anlagen, die auch von einem Privatunternehmer mit der Absicht der Gewinnerzielung betrieben werden können<sup>42</sup>. Durch die gegebene Definition ist die kommunalrechtliche Abgrenzung zu den sogenannten nichtwirtschaftlichen Unternehmen der Kommunen erforderlich. Diese verzichten typischerweise auf die Absicht der Gewinnerzielung.

Grundlegend für diese Arbeit wird in Abschnitt 2.1.1 zunächst der rechtliche Rahmen für die wirtschaftliche Betätigung skizziert. Darauf aufbauend werden in Abschnitt 2.1.2 die Zielsetzungen der kommunalwirtschaftlichen Aktivitäten herausgearbeitet.

Die verschiedenen Organisationsformen der kommunalwirtschaftlichen Betätigung werden in Abschnitt 2.1.3 vorgestellt. Hierzu gehört zunächst die Erläuterung des Unternehmensbegriffs selbst (Unterabschnitt 2.1.3.1) einschließlich der spezifischen kommunalwirtschaftlichen Definition (2.1.3.1.2). Die kommunalrechtliche Unterscheidung zwischen sogenannten wirtschaftlichen gegenüber nichtwirtschaftlichen Unternehmen wird – obgleich für diese Arbeit nicht relevant - kurz umrissen (2.1.3.1.3) ebenso wie die Abgrenzung zu den Fiskalbeteiligungen (2.1.3.1.4) und die Regelung der EU (2.1.3.1.5). In Unterabschnitt 2.1.3.2 folgen die Darlegung der Organisationsformen kommunalwirtschaftlicher Unternehmen in Theorie und Praxis sowie die Definition des Beteiligungsportfolios. Die Darstellung der Tätigkeitsbereiche (Unterabschnitt 2.1.3.3) rundet das Bild ab, wobei der Bezug zu der vorliegenden Arbeit hergestellt wird.

---

<sup>38</sup> Art. 28 Abs. 2 GG; vgl. Cronauge 2016: 329.

<sup>39</sup> Z. B. Art. 84 der Verfassung des Freistaates Sachsen.

<sup>40</sup> Cronauge 2016: 327.

<sup>41</sup> Ebd.: 327.

<sup>42</sup> Vgl. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 228.

Schließlich werden in Abschnitt 2.1.4 die Gründe für die Ausgliederung kommunaler Unternehmen dargelegt.

### 2.1.1 Zweck und Grenzen der wirtschaftlichen Betätigung

Dem Betrieb wirtschaftlicher Unternehmen sind rechtliche Grenzen gesetzt: Alle Kommunalverfassungen in Deutschland lassen eine wirtschaftliche Betätigung der Kommunen nur zu, wenn die folgenden drei Voraussetzungen, die sogenannte „Schrankentrias“, erfüllt sind<sup>43</sup>, die hier am Beispiel der Sächsischen Gemeindeordnung (SächsGemO) belegt werden:

#### § 94a Wirtschaftliche Unternehmen

(1) Die Gemeinde darf zur Erfüllung ihrer Aufgaben ein wirtschaftliches Unternehmen ungeachtet der Rechtsform nur errichten, übernehmen, unterhalten, wesentlich verändern oder sich daran unmittelbar oder mittelbar beteiligen, wenn

1. der öffentliche Zweck dies rechtfertigt,
2. das Unternehmen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Gemeinde und zum voraussichtlichen Bedarf steht und
3. der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen privaten Dritten erfüllt wird oder erfüllt werden kann.<sup>44</sup>

Grundsätzlich ist die Prüfung der Zulässigkeit eines wirtschaftlichen Unternehmens gemäß den kommunalrechtlichen Regelungen nicht Gegenstand dieser Arbeit. Vielmehr werden nur Unternehmen behandelt, die kommunalrechtlich zulässig sind; die Rechtmäßigkeit der zu untersuchenden Unternehmen wird vorausgesetzt. Die entsprechenden Regelungen werden deshalb im Folgenden ausschließlich in Bezug auf ihre Relevanz für die vorliegende Untersuchung skizziert.

#### 2.1.1.1 Öffentlicher Zweck

Das Vorliegen eines öffentlichen Zwecks ist die zentrale Legitimationsgrundlage für die Kommunalwirtschaft<sup>45</sup>. Allerdings wird der Begriff „öffentlicher Zweck“ weder in der Rechtsprechung noch in der Literatur präzise definiert und festgelegt<sup>46</sup>, so dass den Kommunen insofern ein weiter Gestaltungsspielraum eingeräumt wird<sup>47</sup>. Verbunden wird damit der Gesamtbereich der Daseinsvorsorge und die unmittelbare Ausrichtung auf das Gemeinwohl<sup>48</sup>. Ein öffentlicher Zweck ist jede „[...] gemeinwohlorientierte, im öffentlichen Interesse der Einwohner liegende Zielsetzung, also die Wahrnehmung einer sozial-, gemeinwohl- und da-

<sup>43</sup> Vgl. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 228.

<sup>44</sup> Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen (SächsGemO).

<sup>45</sup> Vgl. Cronauge 2016: 345.

<sup>46</sup> Vgl. z. B. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 232; Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 62.

<sup>47</sup> Vgl. Cronauge 2016: 345.

<sup>48</sup> Vgl. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 232-233.

mit einwohnernützigen Aufgabe<sup>49</sup>. Dabei sind die allgemeinen Veränderungen der Lebensverhältnisse, z. B. bedingt durch den demographischen Wandel, der Funktionswandel der Kommunen sowie die Herausbildung neuer Schwerpunkte innerhalb des gemeindlichen Aufgabenspektrums zu berücksichtigen<sup>50</sup>.

Da der öffentliche Zweck in direktem Zusammenhang mit den Unternehmenszielen steht, an denen kommunale Kennzahlensysteme auszurichten sind, wird er unter diesem Aspekt in einem eigenen Unterabschnitt (2.1.2.1 „Primärziel Aufgabenerfüllung“) behandelt.

### 2.1.1.2 *Leistungsfähigkeit und Bedarf*

Entsprechend der zweiten Zulässigkeitsvoraussetzung zur wirtschaftlichen Betätigung muss das Unternehmen in einem angemessenen Umfang zur Leistungsfähigkeit der Kommune und zum voraussichtlichen Bedarf stehen<sup>51</sup>. Die Klärung dieser Voraussetzung setzt Bedarfs- und Finanzanalysen sowie -prognosen voraus<sup>52</sup>.

Die Kontrollbefugnisse der (Verwaltungs-)Gerichte beschränken sich hinsichtlich der Überprüfung der Leistungsfähigkeit darauf, ob der maßgebliche Sachverhalt von der Kommune zutreffend und vollständig ermittelt wurde, ob entscheidungserhebliche Gesichtspunkte erkannt wurden und ob die Prognose nicht offensichtlich fehlerhaft erfolgt ist<sup>53</sup>. Im Ergebnis besteht auch hier ein weiter Gestaltungsspielraum. Keinesfalls wird die Voraussetzung der Leistungsfähigkeit mit der allgemeinen Haushaltslage der Kommune verknüpft, denn Kommunen mit einer angespannten Haushaltslage würde ansonsten in der Folge jedwede wirtschaftliche Betätigung verwehrt<sup>54</sup>.

Die Klauseln zur Leistungsfähigkeit und zum Bedarf dienen dem Schutz der Kommune vor unwirtschaftlichem Handeln<sup>55</sup>. Eine Kennzahlenanalyse kann der Kommune insofern bei ihrer strategischen Einschätzung helfen, ob ein Unternehmen wirtschaftlich geführt und der Einsatz der finanziellen Mittel auf Dauer gerechtfertigt ist.

### 2.1.1.3 *Subsidiarität*

Gemäß der dritten Zulässigkeitsvoraussetzung, der sog. Subsidiaritätsklausel, darf die Kommune nur dann wirtschaftlich tätig werden, wenn der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher

---

<sup>49</sup> Cronauge 2016: 345.

<sup>50</sup> Vgl. ebd.: 346.

<sup>51</sup> Vgl. Cronauge 2016: 348.

<sup>52</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 18; Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 86.

<sup>53</sup> Vgl. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 237.

<sup>54</sup> Vgl. Cronauge 2016: 348.

<sup>55</sup> Vgl. Cronauge 2016: 349.

(„unechte“ Subsidiaritätsklausel, z. B. Freistaat Sachsen) oder aber ebenso gut („echte“ Subsidiaritätsklausel, z. B. Baden-Württemberg; dort allerdings beschränkt auf Aufgaben außerhalb der kommunalen Daseinsvorsorge) durch einen privaten Dritten erfüllt wird<sup>56</sup>. In der Praxis besteht auch hier ein weiter Beurteilungsspielraum der kommunalen Organe<sup>57</sup>.

Im Rahmen der vorliegenden Kennzahlenanalyse wird ein Vergleich zwischen kommunalen und privaten Unternehmen nicht vorgenommen, da dieser aufgrund der unterschiedlichen Unternehmensziele nicht sinnvoll erscheint (vgl. Unterabschnitt 2.1.2.3). Eine Erweiterung des Datenbestands um die Jahresabschlüsse privater Unternehmen wäre aber grundsätzlich möglich und böte sich als Fortentwicklung und Vertiefung der vorliegenden Arbeit an.

## 2.1.2 Kommunalwirtschaftliche Ziele

### 2.1.2.1 Primärziel Aufgabenerfüllung

Das Primärziel kommunaler Unternehmen ist die Erfüllung des jeweiligen öffentlichen Zwecks, d. h. die Deckung eines bestimmten Bedarfs. Die Einschätzung, ob dieses Merkmal gegeben ist, obliegt den kommunalen Entscheidungsträgern vor Ort<sup>58</sup>. Das einzelne Aufgabenziel ergibt sich dabei aus der öffentlichen Aufgabe selbst, „[...] also zum Beispiel beim öffentlichen Personennahverkehr ein stetiges, ausreichendes, sicheres und preiswertes sowie umweltfreundliches Leistungsangebot durch öffentliche Verkehrsmittel“<sup>59</sup>.

Allein das aufgeführte Beispiel ÖPNV zeigt bereits die Vielschichtigkeit der Erwartungen, die gegenüber der Aufgabenerfüllung im Unternehmen bestehen. Denn die öffentliche Verwaltung verfügt anders als gewinnorientierte Unternehmen über ein multidimensionales und komplexes Zielsystem (Zielpluralismus), in dem viele Komponenten einen qualitativen Charakter aufweisen<sup>60</sup>. Ahrend rechnet mit 4 bis 15 verschiedenen Zielen, unter denen sich auch sogenannte „Public Values“ wie die ökologische oder soziale Nachhaltigkeit befinden können<sup>61</sup>. Die Abwägung der unterschiedlichen Zielsetzungen birgt ein hohes Konfliktpotenzial und erfordert einen komplexen politischen Willensbildungsprozess<sup>62</sup>. Budäus geht so weit, die Begriffe Daseinsvorsorge, öffentliche Aufgabe und Gemeinwohl als „Call Girls von Interessen“ zu bezeichnen<sup>63</sup>. Diese Schwierigkeiten können u. a. als Grund dafür angesehen wer-

---

<sup>56</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 94.

<sup>57</sup> Vgl. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 239.

<sup>58</sup> Vgl. Cronauge 2016: 347.

<sup>59</sup> Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 129.

<sup>60</sup> Vgl. Langthaler 2002: 89.

<sup>61</sup> Vgl. Ahrend 2016: 85.

<sup>62</sup> Vgl. Budäus/Buchholtz 1997: 324.

<sup>63</sup> Vgl. Budäus 2014: 69.



den, dass auf die Formulierung politischer Ziele gänzlich verzichtet wird<sup>64</sup>. Zudem hat eine vage Zielformulierung gegenüber operationalisierten Zielen aufgrund ihrer höheren Unverbindlichkeit den Vorteil einer größeren Konsensfähigkeit im politischen Raum<sup>65</sup>.

Theoretisch und von Rechts wegen wird das Aufgabenziel des kommunalen Unternehmens i. d. R. in der Unternehmenssatzung<sup>66</sup> formuliert. Faktisch werden die Satzungen bzw. Gesellschaftsverträge jedoch fortlaufend als zu wenig konkret kritisiert<sup>67</sup>. Dies hat u. a. steuerrechtliche Gründe. Die Satzungen bzw. Verträge enthalten unklare, nicht operationalisiert definierte und für eine Erfolgskontrolle unüberprüfbare Zielgrößen, die für die Unternehmensleitung einen großen Handlungs- und Zielsetzungsspielraum belassen (sollen). Ein diesbezüglicher Nachweis findet sich bei Papenfuß<sup>68</sup>.

Werden die Ziele seitens des Gemeinde-/Stadtrats nicht hinreichend konkretisiert, bedeutet dies für die Verwaltung – und somit das Beteiligungsmanagement –, dass sie bei der Leistungserbringung im Sinne der politischen Zielvorgaben einen mehr oder weniger großen Interpretationsspielraum hat. Sollte auch das kommunale Beteiligungsmanagement keine Vorgaben machen, kann diese Lücke durch die Geschäftsführung des Unternehmens ausgefüllt werden, wobei eine zielgerichtete Steuerung mittels Vorgabe des öffentlichen Zwecks durch die Gebietskörperschaft dann nicht stattfindet. Dies wäre kommunalrechtlich kaum sinnvoll und gesellschaftsrechtlich nicht zulässig.

Das Primärziel der Aufgabenerfüllung wird als Sachziel bezeichnet. Sachziele sind nichtmonetäre Ziele und beschreiben einen erwünschten „naturalen“ Zustand<sup>69</sup>. Sie konkretisieren die Formalziele für die Unternehmenssteuerung und lassen sich als „Leistungstreiber“ für die finanzielle Leistung bezeichnen<sup>70</sup>. Es geht um das „Was“ des Wirtschaftens und darum, „die richtigen Dinge zu tun“.

### 2.1.2.2 *Sekundärziel Wertzuwachs*

Eine kommunale wirtschaftliche Betätigung mit dem ausschließlichen Zweck der Gewinnerzielung ist nicht erlaubt<sup>71</sup>, denn die alleinige Absicht der Gewinnerzielung dürfte gerade keinen öffentlichen Zweck begründen<sup>72</sup>. Dennoch wird umgekehrt das Vorliegen eines öffentli-

---

<sup>64</sup> Vgl. ebd.: 324.

<sup>65</sup> Vgl. Langthaler 2002: 91.

<sup>66</sup> Z. T. auch schon im Gesetz, z. B. § 2 Sparkassengesetz des Freistaates Sachsen

<sup>67</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 63.

<sup>68</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 63.

<sup>69</sup> Vgl. Gladen 2014: 49.

<sup>70</sup> Vgl. Gladen 2014: 52.

<sup>71</sup> Vgl. z. B. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 233; Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, Rn. 67 zu § 94a.

<sup>72</sup> Vgl. Cronauge 2016: 347.

chen Zwecks nicht etwa dadurch ausgeschlossen, dass die Kommune mit dem Betrieb ihres Unternehmens auch einen Gewinn erzielen möchte<sup>73</sup>. Ganz im Gegenteil legen die Kommunalverfassungen sogar regelmäßig ausdrücklich fest<sup>74</sup>, dass wirtschaftliche Unternehmen auch einen Gewinn<sup>75</sup> für den Haushalt der Kommune abwerfen sollen, soweit dadurch die Erfüllung des öffentlichen Zwecks nicht beeinträchtigt wird<sup>76</sup>. Die Gewinnmaximierung kann daher als Sekundärziel zum Primärziel der Erfüllung des öffentlichen Zwecks qualifiziert werden<sup>77</sup>.

Auch erfolgssteigernde Nebentätigkeiten sind erlaubt, die als Annex oder sinnvolle Abrundung der Daseinsvorsorge akzeptiert werden, solange der Aufgabenschwerpunkt der Aktivität der Daseinsvorsorge zuzuordnen ist<sup>78</sup>. Sie können u. a. die Hauptbetätigung unterstützen (erwerbswirtschaftliche Assistenz Tätigkeit, z. B. Ratskeller oder Kiosk in einem kommunalen Krankenhaus) oder sonst brachliegende Kapazitäten besser auslasten (z. B. Vermietung von Werbeflächen, Verkauf von Lizenzen für Software)<sup>79</sup>.

Das Erfolgsziel führt zu einer leistungswirtschaftlichen Steuerung und kann als spezielle Ausprägung des allgemeinen Strebens nach Wirtschaftlichkeit bzw. Effizienz (Rationalprinzip) verstanden werden<sup>80</sup>. Nach den Vorschriften der kommunalen Haushaltswirtschaft besteht eine grundlegende Pflicht zur sparsamen und wirtschaftlichen Führung des Haushalts<sup>81</sup>. Zusammen mit dem Primärziel der ordnungsgemäßen Erfüllung einer gegebenen Aufgabe bedeutet dies für den Bereich der Kommunalwirtschaft, dass bei gegebenem Output (Bedarfsdeckung) ein effizienter Mitteleinsatz im betriebswirtschaftlichen Sinn dann gegeben ist, wenn die Kosten für die eingesetzten Inputs minimiert werden (Minimalprinzip)<sup>82</sup>.

Das Sekundärziel Wertzuwachs wird als Formalziel bezeichnet. Es geht um das „Wie“ des Wirtschaftens, wobei „die Dinge richtig getan“ werden sollen<sup>83</sup>.

---

<sup>73</sup> Vgl. Cronauge 2016: 346.

<sup>74</sup> Vgl. ebd.: 346.

<sup>75</sup> § 94a Abs. 4 SächsGemO beispielsweise stellt demgegenüber ab auf den „Ertrag“. In dieser Arbeit wird jedoch klarstellend der Begriff „Gewinn“ gemäß § 242 Abs. 2 HGB verwendet. Dort wird zur Ermittlung des Gewinns eine Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahres im Rahmen einer Gewinn- und Verlustrechnung verlangt. Der Saldo aus Aufwand und Ertrag, der „Gewinn“, ist insofern aufschlussreicher als der „Ertrag“. Dies wird indirekt auch in der entsprechenden Kommentierung deutlich, die auf „Gewinn“ abstellt; vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 35.

<sup>76</sup> Z. B. § 94a Abs. 4 SächsGemO; entsprechend für Landkreise § 63 SächsLKrO und für Zweckverbände § 47 Abs. 2 Satz 1 i. V. m. § 5 Abs. 3 Satz 1 SächsKomZG. Dort wird allerdings nicht auf den Gewinn, sondern auf den Ertrag abgestellt. Klarstellend wird in dieser Arbeit jedoch die Bezeichnung „Gewinn“ verwendet. Gemäß § 242 HGB

<sup>77</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 36.

<sup>78</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 68 und 139.

<sup>79</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 6.

<sup>80</sup> Vgl. Gladen 2014: 50.

<sup>81</sup> Vgl. Cronauge 2016: 349.

<sup>82</sup> Vgl. Budäus/Buchholtz 1997: 330; Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 139.

<sup>83</sup> Vgl. Gladen 2014: 50.

Auch das Liquiditätsziel kann hier eingeordnet werden, „[...] da ein im Übrigen erfolgreiches Unternehmen nicht weiterbestehen kann ohne die Aufrechterhaltung der Zahlungsbereitschaft“<sup>84</sup>.

Die leistungswirtschaftliche Steuerung erleichtert es den Kommunen, das Primärziel der Aufgabenerfüllung zu erreichen. Dies gilt umso mehr für subventionsabhängige Bereiche, da durch effizientes Wirtschaften die Abhängigkeit von Zuschüssen und der jeweiligen kommunalen Haushaltslage gemildert werden kann.

Dabei ist der betriebswirtschaftliche Erfolg wiederum primärzielbezogen zu werten, denn im Hinblick auf die kommunalwirtschaftlichen Ziele kann auch ein Unternehmen mit hohem betriebswirtschaftlichen Verlust erfolgreich sein, wohingegen ein gewinnorientiertes Unternehmen weniger erfolgreich gearbeitet hätte<sup>85</sup>. Da im kommunalen Bereich der Qualität der Bedarfsdeckung besondere Bedeutung zukommt, können andere Ziele, zum Beispiel finanzwirtschaftliche, maßgeblich beeinträchtigt werden<sup>86</sup>. Die Messung dieses speziellen Erfolges, die „Operationalisierung der volkswirtschaftlichen Wirtschaftlichkeit“ ist problematisch<sup>87</sup> und wird im weiteren Fortgang der Arbeit genauer hergeleitet. Auch bietet die Bewertung der zumeist qualitativen Komponenten viele Möglichkeiten der Manipulation. Weiterhin besteht die Schwierigkeit, einen (noch) zulässigen Gewinn für den Haushalt der Kommune zu bestimmen, der den öffentlichen Zweck nicht beeinträchtigt. Im Verlauf der Arbeit werden die Anforderungen deshalb zunehmend eingegrenzt, um schließlich in einen Vorschlag für ein Kennzahlensystem zu münden.

### *2.1.2.3 Kommunale und privatwirtschaftliche Ziele im Vergleich*

Nach traditioneller betriebswirtschaftlicher Auffassung verfolgen privatwirtschaftliche Unternehmen ausschließlich ökonomische Ziele<sup>88</sup>. Dies bezeichnet z. B. die Gewinnmaximierung (vgl. hierzu auch das DuPont Kennzahlensystem, Unterabschnitt 4.2.3.1) oder die Maximierung des sogenannten „Shareholder Value“, worunter nicht die (eher kurzfristige) Gewinnmaximierung (im Interesse des Managements) verstanden wird, sondern die langfristig ausgerichtete Steigerung des Unternehmenswertes im Interesse der Anteilseigner (vgl. hierzu ausführlich Unterabschnitt 4.2.3.2).

Entsprechend dem sogenannten Stakeholder-Ansatz müssen nicht nur die Ziele der Eigenka-

---

<sup>84</sup> Gladen 2014: 50.

<sup>85</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 132.

<sup>86</sup> Vgl. ebd.: Rn. 132.

<sup>87</sup> Vgl. Budäus/Buchholtz 1997: 326.

<sup>88</sup> Vgl. Wöhe 2013: 68.

pitalgeber (Shareholder), sondern darüber hinaus die Interessen aller Anspruchsgruppen (Stakeholder) bei der Formulierung der Unternehmensziele berücksichtigt werden<sup>89</sup>. Zu nennen sind zum Beispiel Arbeitnehmerinteressen (soziale Ziele) oder eine umweltverträgliche Produktionsweise (ökologische Ziele). Rappaport argumentiert, dass ein Unternehmen nur dann langfristig Wertzuwachs erzielen könne, wenn es diese Aspekte berücksichtige, diese also insofern im Shareholder-Ansatz enthalten seien<sup>90</sup>. In der Tat handelt ein Unternehmen im scharfen Wettbewerb vorausschauend, wenn es zum Beispiel verschärfte ökologische Vorschriften antizipiert und seine Produktion entsprechend umstellt. Sollte die neue Gesetzgebung jedoch nicht umgesetzt werden und zudem keine Nachfrage nach den ökologischen Produkten (zu erhöhtem Preis) bestehen, so hat es sein Ziel verfehlt und muss unter Umständen Insolvenz anmelden. Nach der Sichtweise von Rappaport sind Public Values wie ökologische oder soziale Ziele in der Privatwirtschaft demnach kein Wert an sich, sondern dem Ziel Wertzuwachs zugeordnet. Dies wird in der Abbildung 1 unten veranschaulicht, wo der Wertzuwachs das alleinige Ziel der Privatwirtschaft darstellt. Dieses wird entweder mit dem Minimal- oder dem Maximalprinzip angestrebt.

Demgegenüber ist im kommunalen Bereich die Aufgabenerfüllung, welche Public Values wie die ökologische oder soziale Nachhaltigkeit beinhalten kann (vgl. Unterabschnitt 2.1.2.1), ein Ziel per se. Der Wertzuwachs ist diesem Ziel, wie in Abbildung 1 dargestellt, untergeordnet.

Die unterschiedlichen Zielsetzungen der kommunalen wirtschaftlichen Betätigung im Vergleich zur Privatwirtschaft lassen sich wie folgt abbilden:

---

<sup>89</sup> Vgl. Wöhe 2013: 67.

<sup>90</sup> Vgl. Rappaport 1999: 8.

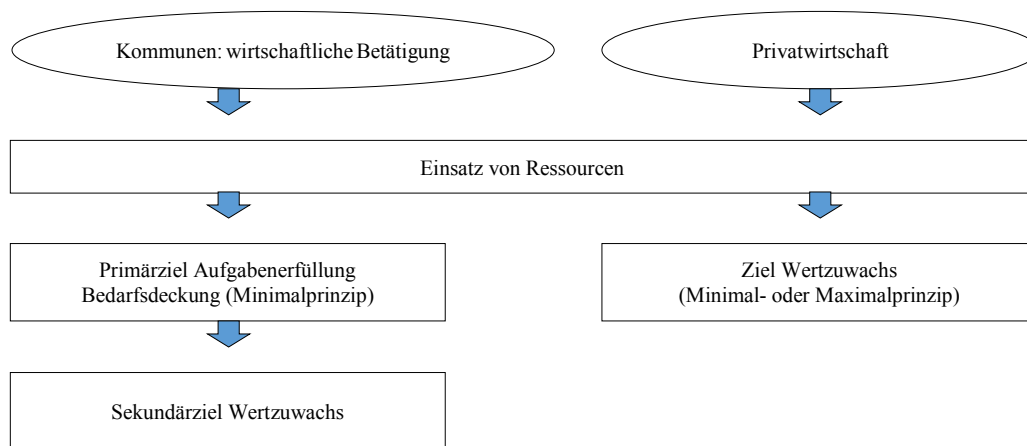


Abbildung 1 Wirtschaftliche und nichtwirtschaftliche Betätigung der Kommunen im Vergleich zur Privatwirtschaft<sup>91</sup>

### 2.1.3 Unternehmensbegriff, Unternehmensarten und Tätigkeitsbereiche

Der Gegenstand der Arbeit erfordert es, dass die verschiedenen Unternehmen der Kommune und ihre Zielsetzungen kurz vorgestellt werden. Auf diese Weise kann ein differenzierendes zielorientiertes Kennzahlensystem entwickelt werden. Die Vorstellung typischer Tätigkeitsbereiche rundet das Bild ab.

#### 2.1.3.1 Unternehmen

Die Begrifflichkeiten Unternehmen, Unternehmung und Betrieb werden sowohl umgangssprachlich als auch in der juristischen Terminologie und in der betriebs- und volkswirtschaftlichen Fachliteratur uneinheitlich verwendet. Teilweise werden sie synonym, teilweise aber auch unterschiedlich eingesetzt<sup>92</sup>.

##### 2.1.3.1.1 Wirtschaftswissenschaftliche und juristische Definitionen

Wöhe bezeichnet Betriebe als planvoll organisierte Wirtschaftseinheiten, in der Produktionsfaktoren kombiniert werden, um Güter und Dienstleistungen herzustellen und abzusetzen<sup>93</sup>. Der Betrieb wird dabei in Anlehnung an Gutenberg<sup>94</sup> als übergeordneter Begriff unabhängig von den gesellschaftlichen Rahmenbedingungen gesehen, während die Unternehmung als

<sup>91</sup> Darstellung in Anlehnung an Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 38.

<sup>92</sup> Vgl. z.B. Dichtl/Issing (Hrsg.) 1993: 2173; Schultz 2014: 6.

<sup>93</sup> Vgl. Wöhe 2013: 27; so auch z. B. Schultz 2014: 5.

<sup>94</sup> Vgl. Gutenberg 1983: 510-512.

Betrieb im marktwirtschaftlichen System definiert wird<sup>95</sup>. Zur Zielstellung gehört das erwerbswirtschaftliche Prinzip der Gewinnmaximierung<sup>96</sup>.

Als entscheidenden Unterschied zwischen Betrieben im Privateigentum und Betrieben im öffentlichen Eigentum stellt Wöhe das Streben nach Gewinn heraus: „Öffentliche Betriebe streben - von Ausnahmen abgesehen - nicht nach Gewinn“<sup>97</sup>. Dies ist in dieser Verallgemeinerung nicht korrekt. Allerdings ist das Gewinnziel kommunaler Unternehmen dem Ziel der Aufgabenerfüllung untergeordnet<sup>98</sup>.

Schneck führt in diesem Zusammenhang aus, dass die Abgrenzung des Unternehmensbegriffs zur Haushalts- und Volkswirtschaft durch die zunehmende Ausweitung der betriebswirtschaftlichen Untersuchungen auch auf öffentliche Unternehmen nicht mehr eindeutig möglich sei<sup>99</sup>. Dies ist im Ergebnis sicherlich richtig. Die begriffliche Abgrenzung sollte jedoch nicht aufgrund der interdisziplinären Ausweitung des Untersuchungsgegenstandes, sondern auf Basis der Zielsetzung eines Betriebes – bzw. einer Unternehmung – getroffen werden.

Schäfer stellt gegenüber der Gutenberg'schen Sichtweise den rechtlich-finanziellen Aspekt<sup>100</sup> des Unternehmens heraus: Die Unternehmung bezeichnet den Zweck-, Finanz- und Rechtsaspekt und somit den äußeren Aufbau der örtlich gebundenen, körperlich fassbaren Produktionseinheit Betrieb<sup>101</sup>. Das Unternehmen ist damit immer ein Rechtsträger<sup>102</sup>. Aus rechtlich-finanzieller Sicht kann der Unternehmenserfolg auch durch Wertzugänge aus betriebsfremden Vermögensteilen, wie z. B. Beteiligungen oder Wertpapieren, oder aus betriebsfremden Tätigkeiten (z. B. Spekulationen) erzielt werden.

Da in dieser Arbeit sowohl wirtschaftliche als auch rechtliche Aspekte untersucht werden, ist der rechtlich-finanzielle Außenaspekt des so bezeichneten Unternehmens von Interesse. Die Betrachtung der Produktiveinheit Betrieb ist relevant für die eigentliche Kennzahlenanalyse.

Dennoch werden die Begrifflichkeiten „Betrieb“ und „Unternehmen“ im Folgenden aus praktischen Gründen synonym verwendet. Denn die unterschiedliche Verwendung nicht nur zwischen, sondern auch innerhalb der wissenschaftlichen Disziplinen würde hier gerade deshalb Verwirrung stiften, weil die Arbeit verschiedene, nämlich wirtschaftliche, rechtliche und politische Aspekte aufgreift.

---

<sup>95</sup> Vgl. Wöhe 2013: 30, 33.

<sup>96</sup> Vgl. ebd.: 36.

<sup>97</sup> Ebd.: 30.

<sup>98</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.3.

<sup>99</sup> Vgl. Schneck 2015: 116.

<sup>100</sup> Siehe hierzu auch Olfert/Rahn 2010: 21.

<sup>101</sup> Vgl. Schäfer 1991: 81.

<sup>102</sup> So auch Weber 2003: 34.

Die Rechtswissenschaften stellen zwar generell auf die Unternehmung als rechtliche Einheit ab<sup>103</sup>. Die Rechtsordnung kennt jedoch keinen einheitlichen Begriff des Unternehmens<sup>104</sup>. So haben beispielsweise das Umsatzsteuerrecht, das Wettbewerbsrecht oder auch das Kommunalrecht je unterschiedliche Definitionen. Aufschlussreich im Zusammenhang mit dem Gegenstand dieser Arbeit ist dabei primär der wettbewerbsrechtliche Unternehmensbegriff der EU. Dieser stellt unabhängig von der Rechtsform und der Art der Finanzierung funktional auf die Art der Tätigkeit eines Unternehmens ab<sup>105</sup>: Der Europäische Gerichtshof hat „[...] in seiner ständigen Rechtsprechung stets festgestellt, dass jede Tätigkeit, die im Anbieten von Waren und Dienstleistungen auf einem Markt besteht, eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt“<sup>106</sup>. Demgegenüber steht z. B. der institutionelle Unternehmensbegriff des deutschen Kommunalrechts. Dieser Begriff wird im Folgenden erläutert.

#### *2.1.3.1.2 Kommunalwirtschaftlicher Unternehmensbegriff*

Ein Unternehmen im kommunalwirtschaftlichen Sinne ist „eine bestimmte wirtschaftlich-finanzielle Einheit der Gemeinde, in der persönliche und sächliche Mittel mit einer gewissen organisatorischen Festigkeit, Dauer und Selbstständigkeit zu einer zweckbestimmten Arbeit vereint sind“<sup>107</sup>. Es handelt sich also erstens um eine institutionelle Definition, welche eine feststellbare betrieblich-organisatorische Verselbstständigung innerhalb der Gesamtverwaltung des kommunalen Trägers erfordert<sup>108</sup>. Anders als das zuvor (in 2.1.3.1.1) allgemein definierte Unternehmen muss das kommunalwirtschaftliche Unternehmen somit kein eigener Rechtsträger sein. Doch obwohl an die betriebliche Organisation des kommunalen Unternehmens keine besonderen Anforderungen zu stellen sind, kann insoweit auf ein Mindestmaß nicht verzichtet werden<sup>109</sup>. Entsprechend werden die unterschiedlichen Rechts- und Organisationsformen kommunaler Unternehmen in Unterabschnitt 2.1.3.2 vorgestellt.

Zweitens ist mit dem kommunalwirtschaftlichen Unternehmensbegriff die Erbringung und Erfüllung eines eigenständigen Verwaltungszwecks verbunden<sup>110</sup>. Diese allgemeine Formulierung unterscheidet sich von dem generellen Unternehmensbegriff (2.1.3.1.1), welcher klar und eindeutig auf den Unternehmenserfolg abstellt.

---

<sup>103</sup> Vgl. Dichtl/Issing (Hrsg.) 1993: 2173.

<sup>104</sup> Vgl. Brüggem, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 95, Rn. 3.

<sup>105</sup> Vgl. Europäische Kommission 2016: 3.

<sup>106</sup> Ebd.: 4.

<sup>107</sup> Brüggem, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 95, Rn. 4.

<sup>108</sup> Vgl. ebd.: Rn. 4; Cronauge 2016: 47.

<sup>109</sup> Vgl. Brüggem, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 95, Rn. 4.

<sup>110</sup> Vgl. ebd.: Rn. 4; Cronauge 2016: 47.

In der Kommunalwirtschaft wird getrennt zwischen wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Unternehmen. Diese Differenzierung und ihre Auswirkungen auf die kommunalwirtschaftlichen Ziele werden hernach in 2.1.3.1.3 und 2.1.3.1.5 dargestellt. Hiervon abzugrenzen sind zuvor die sogenannten Fiskalbeteiligungen (dazu 2.1.3.1.4).

### 2.1.3.1.3 Sogenannte nichtwirtschaftliche Unternehmen

Von der wirtschaftlichen Betätigung abgegrenzt wird die sogenannte nichtwirtschaftliche Betätigung<sup>111</sup>. Nichtwirtschaftliche Unternehmen im Sinne des Kommunalrechts können als „privilegierte Betriebe“ bezeichnet werden, da für sie grundsätzlich weder die o. g. Schrankentrias noch die Soll-Vorschrift gilt, für den Kommunalhaushalt Erträge abzuwerfen<sup>112</sup>. Das Ziel Wertzuwachs (Unterabschnitt 2.1.2.2) gilt für sie nicht. Ihr Ziel ist allein die ordnungsgemäße Aufgabenerfüllung.

Dennoch sind auch diese Unternehmen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu führen<sup>113</sup>. Allerdings ist es den Kommunen nicht gestattet, mehr als eine volle Kostendeckung zu erzielen – wobei diese jedoch eine kalkulatorische Kapitalverzinsung beinhalten darf (und sollte)<sup>114</sup>.

Die nichtwirtschaftliche Betätigung umfasst erstens Einrichtungen, zu deren Betrieb die Kommunen gesetzlich verpflichtet sind<sup>115</sup> und zweitens Hilfsbetriebe, die ausschließlich der Deckung des Eigenbedarfs dienen<sup>116</sup>. In Sachsen beispielsweise werden diese beiden Gruppen abschließend negativ abgegrenzt<sup>117</sup>. Darüber hinaus wird jedoch in der Mehrzahl der deutschen Kommunalverfassungen eine dritte Gruppe nichtwirtschaftlicher Unternehmen in einem Negativkatalog aufgezählt<sup>118</sup>.

Rechtstechnisch ist eine Negativabgrenzung im Sinne eines Ausschlusskataloges eine Fiktion, da es sich durchaus um Unternehmensgegenstände handeln kann, die von einem privaten Unternehmer mit der Absicht der Gewinnerzielung betrieben werden können<sup>119</sup>, so z. B. bei Krankenhäusern, Theatern oder Bädern. Einige Bundesländer haben aus der „unzeitgemäßen,

<sup>111</sup> Vgl. Cronauge 2016: 342.

<sup>112</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 30.

<sup>113</sup> Vgl. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 240.

<sup>114</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 33; Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 7 und 14; z. B. Sächsisches Kommunalabgabengesetz (SächsKAG) vom 26.08.2004, Stand 01.01.2014, § 11 Abs. 2 Nr. 1 und § 12.

<sup>115</sup> Vgl. Cronauge 2016: 342. Beispiele hierfür sind die Abwasserbeseitigung (z. B. in Sachsen § 56 Satz 1 Wasserhaushaltsgesetz (WHG) in Verbindung mit § 50 Abs. 1 Sächsisches Wassergesetz (SächsWG)), Kinderkrippen (z. B. in Sachsen Aechtes Sozialgesetzbuch (SGB VIII) in Verbindung mit § 3 Abs. 2 Sächsisches Gesetz zur Förderung von Kindern in Tageseinrichtungen) oder Krankenhäuser (z. B. in Sachsen § 1 Abs. 3 Sächsisches Krankenhausgesetz); vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 5.

<sup>116</sup> Z. B. die städtische Gärtnerei, Bauhöfe, Druckereien etc. Vgl. Cronauge 2016: 342.

<sup>117</sup> Vgl. § 94a Abs. 3 SächsGemO; siehe auch Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 29 f.

<sup>118</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 6. So z. B. in der Gemeindeordnung für Baden-Württemberg: Genannt werden hier „Einrichtungen des Unterrichts-, Erziehungs- und Bildungswesens, der Kunstpflege, der körperlichen Ertüchtigung, der Gesundheits- und Wohlfahrtspflege sowie öffentliche Einrichtungen ähnlicher Art“; § 102 Abs. 4 Gemeindeordnung Baden-Württemberg.

<sup>119</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 30.



übersichtlichen und zum Teil uneinsichtigen“ Führung der Negativkataloge Konsequenzen gezogen und verzichten gänzlich auf eine Unterscheidung zwischen wirtschaftlicher und nichtwirtschaftlicher Betätigung<sup>120</sup>.

Für die vorliegende Untersuchung ist eine Unterscheidung zwischen wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Unternehmen im kommunalrechtlichen Sinn kaum zielführend<sup>121</sup>. Zum einen ist die Abgrenzung - wie oben aufgeführt - schwierig<sup>122</sup> und wurde zum Teil bereits aufgehoben. Für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit eines Unternehmens im betriebswirtschaftlichen Sinn spielt sie auch keine Rolle<sup>123</sup>. Zum anderen ist die Prüfung der rechtlichen Zulässigkeit eines kommunalen Unternehmens nicht Gegenstand dieser Arbeit. Wie der praktische Teil der Analyse zeigen wird, gibt es durchaus einige – im kommunalrechtlichen Sinn – „nichtwirtschaftliche“ kommunale Unternehmen, die gleichwohl eine beachtliche Eigenkapitalverzinsung aufweisen. Eine Bewertung, ob diese im Rahmen der kalkulatorischen Kapitalverzinsung zulässig ist oder letztere - gesetzeswidrig - übersteigt, kann hier nicht getroffen werden, zumal eine hohe Eigenkapitalverzinsung mit einer niedrigen Eigenkapitalquote einhergehen kann, was in der gesamtwirtschaftlichen Betrachtung des jeweiligen Unternehmens negativ zu bewerten ist. Auf eine Differenzierung wird deshalb im Folgenden verzichtet.

#### *2.1.3.1.4 Abgrenzung gegenüber Fiskalbeteiligungen*

Fiskalbeteiligungen sind Beteiligungen, mit denen keine kommunalpolitische Zielstellung verfolgt wird<sup>124</sup>. Sie sind z. B. in Sachsen auch nicht Gegenstand der Beteiligungsberichte<sup>125</sup>. In Sachsen betrifft dies etwa kommunale Splitteranteile an Energieversorgungskapitalgesellschaften, die im Rahmen einer Sonderregelung des Kommunalvermögensgesetzes (KVG)<sup>126</sup> als ehemals volkseigene Anteile in das Eigentum der Gemeinden und Städte übergangen.

Für die Kommune haben Fiskalbeteiligungen eine Finanzierungsfunktion im Sinne einer Kapitalanlage. Dies stimmt überein mit dem finanzwirtschaftlichen Unternehmensbegriff (2.1.3.1.1), wonach ein Unternehmen auch aus betriebsfremden Vermögensteilen oder betriebsfremden Tätigkeiten Wertzugänge haben kann.

---

<sup>120</sup> Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 240.

<sup>121</sup> So auch Hengel 2011: 5 im Hinblick auf die Definition des Beteiligungsmanagements.

<sup>122</sup> Vgl. hierzu auch Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 31.

<sup>123</sup> Siehe auch Schwarting 2004: 352.

<sup>124</sup> Vgl. Brüggem, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 99, Rn. 12.

<sup>125</sup> Vgl. ebd.: Rn. 11; zur Bedeutung der Beteiligungsberichte siehe Unterabschnitt 2.2.1.4.

<sup>126</sup> § 4 Abs. 2 KVG.

Die Anteile an den betreffenden Unternehmen sind so gering, dass die Kommune keine politischen Einflussmöglichkeiten hat. Sie sind deshalb nicht Gegenstand dieser Arbeit (siehe auch 2.1.3.2.4).

#### *2.1.3.1.5 Sogenannte Dienste von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse*

Das EU-Wettbewerbsrecht kennt nicht den deutschen Begriff des kommunalwirtschaftlichen Unternehmens<sup>127</sup>. Es spricht stattdessen von „[...] Unternehmen, die mit Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse betraut sind“ (DAWI). Bei Erfüllung bestimmter Kriterien sind diese DAWI von dem grundsätzlichen Beihilfeverbot der EU befreit<sup>128</sup>.

Dabei gibt es keine verbindliche Definition, welche Tätigkeiten unter den Begriff DAWI fallen<sup>129</sup>. Die Mitgliedstaaten müssen dies aus ihrer Sicht selbst festlegen. Als Hilfestellung entwickelte die Europäische Kommission einen Leitfadens zur Anwendung der geltenden Vorschriften<sup>130</sup>.

Die Begrifflichkeit der DAWI spielt für die vorliegende Untersuchung keine Rolle, da im Hinblick auf die Tätigkeit der untersuchten Unternehmen generell deren Rechtmäßigkeit und insbesondere Vereinbarkeit mit Art. 107 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) unterstellt wird.

#### *2.1.3.2 Arten der kommunalwirtschaftlichen Unternehmen*

Die Wahl der Rechts- und Organisationsform der kommunalen Unternehmen steht grundsätzlich im Ermessen jeder Kommune<sup>131</sup>. Indes wird deren Handlungsfreiheit gleichzeitig eingeschränkt durch die regelmäßig in den Kommunalverfassungen der Länder enthaltene Bestimmung, wonach lediglich Organisationsformen mit beschränkter Haftung für die Kommunen gewählt werden dürfen<sup>132</sup>. Demnach sind wegen der dort vorhandenen unbegrenzten Haftung Personengesellschaften wie die OHG, die BGB-Gesellschaft, der nichtrechtsfähige wirtschaftliche Verein oder die Beteiligung als Komplementär an einer KG nicht zulässig<sup>133</sup>.

Die Organisationsform Regiebetrieb ist Teil des kommunalen Haushalts und weder rechtlich noch leitungs- und haushaltsmäßig verselbständigt<sup>134</sup>. Sie wird deshalb im Folgenden nicht

---

<sup>127</sup> Siehe auch oben, 2.1.3.1.1.

<sup>128</sup> Vgl. Art. 106 Abs. 2 AEUV und dessen Konkretisierung durch die sog. Altmark Trans Entscheidung des EuGH (EuGH, Rs. C- 280/00, Altmark Trans, Slg. 2003, I-7747) sowie, darauf aufbauend, das sog. Monti-Paket bestehend aus der Freistellungsentscheidung (2005/842/EG), dem Gemeinschaftsrahmen (2005/C 297/04) und der Überarbeitung der Transparenzrichtlinie (2005/81/EG).

<sup>129</sup> Vgl. Homann/Fahlke 2011: 9.

<sup>130</sup> Vgl. Europäische Kommission 2013.

<sup>131</sup> Vgl. Cronauge 2016: 153.

<sup>132</sup> Vgl. ebd.: 162.

<sup>133</sup> Vgl. Vogelgesang/Lübking/Ulbrich 2005: 257.

<sup>134</sup> Vgl. Cronauge 2016: 51.

näher betrachtet, obwohl grundsätzlich die Möglichkeit besteht, auch derartige Einheiten z. B. in ein allgemeines kommunales Kennzahlensystem einzubeziehen. Gleiches gilt für die unselbständige Anstalt öffentlichen Rechts.

Unterschieden wird prinzipiell zwischen Organisationsformen des öffentlichen bzw. des privaten Rechts.

#### *2.1.3.2.1 Öffentlich-rechtliche Organisationsformen*

Zu den öffentlich-rechtlichen Organisationsformen zählt der Eigenbetrieb, der Zweckverband (als Organisationsform der interkommunalen Zusammenarbeit), die Anstalt öffentlichen Rechts<sup>135</sup> sowie die öffentlich-rechtliche Stiftung<sup>136</sup>.

Dabei gilt der Eigenbetrieb als „klassische“ Organisationsform für wirtschaftliche Unternehmen in den Kommunen. Er ist zwar - vergleichbar mit dem Regiebetrieb - rechtlich unselbstständig, dafür aber organisatorisch und finanzwirtschaftlich weitgehend verselbstständigt (autonom) gegenüber der Kommunalverwaltung<sup>137</sup>. Er wird als Sondervermögen mit eigener Kassen- und Kreditwirtschaft, eigener kaufmännischer Buchführung, eigener Gewinn- und Verlustrechnung sowie einem eigenen haushaltsrechtlich selbstständigen Wirtschafts-, Erfolgs-, Stellen- und Finanzplan geführt<sup>138</sup>.

#### *2.1.3.2.2 Privatrechtliche Organisationsformen*

Die kommunalrechtlich zulässigen privatrechtlichen Organisationsformen umfassen die Genossenschaft, den rechtsfähigen wirtschaftlichen Verein, die privatrechtliche Stiftung im Treuhandvermögen<sup>139</sup>, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), die GmbH & Co. KG und die Aktiengesellschaft (AG)<sup>140</sup>. Bei einer Kommanditgesellschaft (KG) kommt aufgrund der notwendigen kommunalen Haftungsbeschränkung eine Beteiligung als Kommanditist in Betracht. Dies hat jedoch keine Verbreitung gefunden, da der Kommanditist geringere Befugnisse hat als der unbeschränkt haftende Komplementär der KG, so dass die Einflussmöglichkeiten der Kommune beschränkt wären<sup>141</sup>. Daher ist diese Rechtsform i. d. R. kommunalrechtlich unzulässig<sup>142</sup>. Eine Sonderform bildet allerdings die GmbH & Co. KG, bei der

---

<sup>135</sup> Die selbständige Anstalt öffentlichen Rechts ist nicht in allen Ländern erlaubt. Während z.B. die Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen diese Rechtsform vorsieht (§ 114a GO NRW), ist dies in Sachsen nicht der Fall. In Bayern werden diese Anstalten als Kommunalunternehmen bezeichnet (Art. 89 Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern).

<sup>136</sup> Vgl. Cronauge 2016: 155.

<sup>137</sup> Vgl. Cronauge 2016: 157.

<sup>138</sup> Vgl. ebd.: 158.

<sup>139</sup> Stiftungen im Treuhandvermögen stehen (gegenüber den Stiftungen im Sondervermögen) nicht im Eigentum der Gemeinde und sind rechtlich selbständig (Brüggen, in: Brüggen et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 92, Rn. 2).

<sup>140</sup> Vgl. Cronauge 2016: 162-172.

<sup>141</sup> Vgl. Cronauge 2016: 163.

<sup>142</sup> Vgl. z. B. § 96 Abs. 1 SächsGemO.

die Kommune in Form einer GmbH als persönlich (beschränkt) haftender Gesellschafter beteiligt ist.

Die Genossenschaft, die den Kommunen als Organisationsform grundsätzlich zur Verfügung steht, hat im kommunalen Bereich praktisch keine Resonanz gefunden<sup>143</sup>. Dies gilt auch für den Freistaat Sachsen<sup>144</sup>. Charakteristisch ist für die Genossenschaft, dass sie keinen eigenen Gewinn erstrebt und keinen eigenen wirtschaftlichen Zweck verfolgt<sup>145</sup>. Dies widerspricht insofern dem kommunalwirtschaftlichen Sekundärziel Wertzuwachs, welches in Unterabschnitt 2.1.2.2 dargelegt wurde. Aus diesen inhaltlichen Gründen sowie aufgrund der mangelnden praktischen Relevanz wird die Organisationsform der Genossenschaft im Folgenden nicht weiter betrachtet.

Der zunehmende Grad der Selbstständigkeit kommunaler Unternehmen in Abhängigkeit von ihrer Organisationsform wird anhand der folgenden Abbildung illustriert:

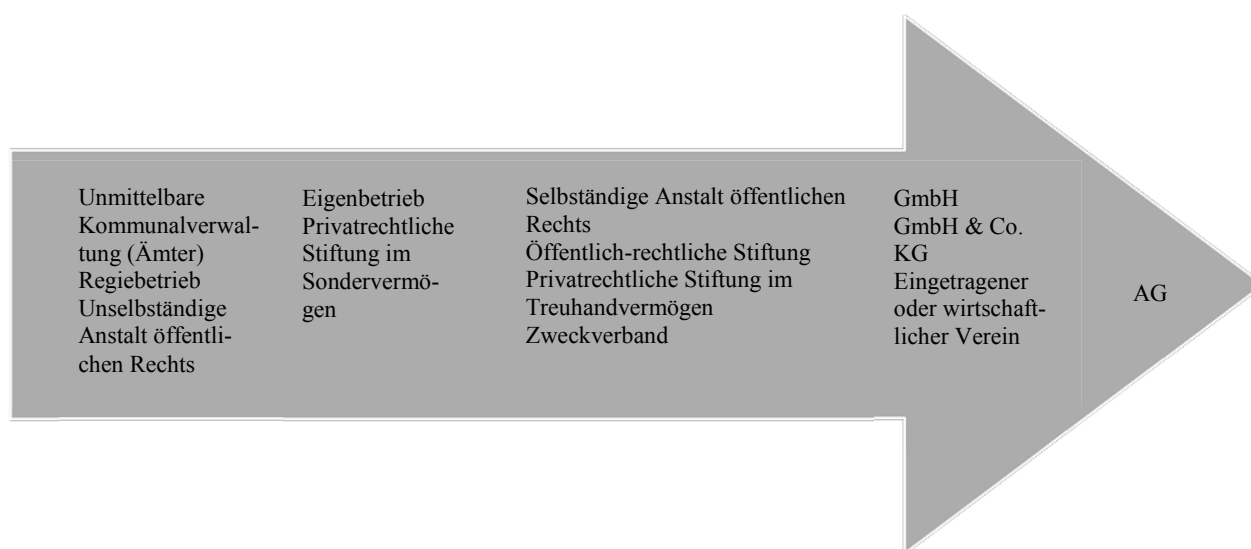


Abbildung 2 Zunehmender Grad der Selbstständigkeit kommunaler Organisationsformen<sup>146</sup>

### 2.1.3.2.3 Rechtsformen in der Praxis

Im kommunalen Bereich hat die GmbH innerhalb der privatrechtlichen Organisationsformen die weiteste Verbreitung erfahren<sup>147</sup>. Denn zum einen lässt das GmbH-Recht hinsichtlich der

<sup>143</sup> Vgl. Cronauge 2016: 167. Dies gilt nicht für sog. Energiegenossenschaften zur Verwirklichung erneuerbarer Energieprojekte, deren Zahl sich allein in Sachsen zwischen 2010 und 2016 von 14 auf 26 Genossenschaften fast verdoppelte (vgl. Agentur für Erneuerbare Energien e. V. (Hrsg.): 2011 und 2018). Aufgrund der gemischten Anteilsfinanzierung zwischen Bürgern, Kommunen und lokaler Wirtschaft spielen sie für das kommunale Beteiligungsportfolio jedoch nur eine untergeordnete Rolle; siehe hierzu auch die folgende Gliederungsziffer.

<sup>144</sup> Vgl. Statistisches Landesamt des Freistaates Sachsen: Jahresabschlussstatistik der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen 2012.

<sup>145</sup> Vgl. Cronauge 2016: 167.

<sup>146</sup> Eigene Darstellung in Anlehnung an Cronauge 2016: 155, Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 13 und Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 12.

<sup>147</sup> Vgl. Cronauge 2016: 169.

Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages weiten Spielraum für die Wünsche und Bedürfnisse des Gesellschafters Kommune. Zum anderen gibt das GmbH-Recht der Kommune als Anteilseignerin weitaus größere Einflussmöglichkeiten als beispielsweise das Aktienrecht für die AG. Entsprechend ist die Rechtsform der AG für die Kommunen zum Teil gesetzlich als nachrangig ausgestaltet<sup>148</sup>, so z. B. auch in Sachsen<sup>149</sup> (siehe hierzu auch Abschnitt 2.2.1).

Betrachtet man die Organisationsform in Abhängigkeit von der Größenklasse, so bevorzugen kleinere Kommunen bis 20.000 Einwohner deutlich stärker öffentliche Rechtsformen als größere Kommunen<sup>150</sup>.

Im Freistaat Sachsen wiesen die kommunalen Unternehmen 2012 folgende Organisationsformen auf:

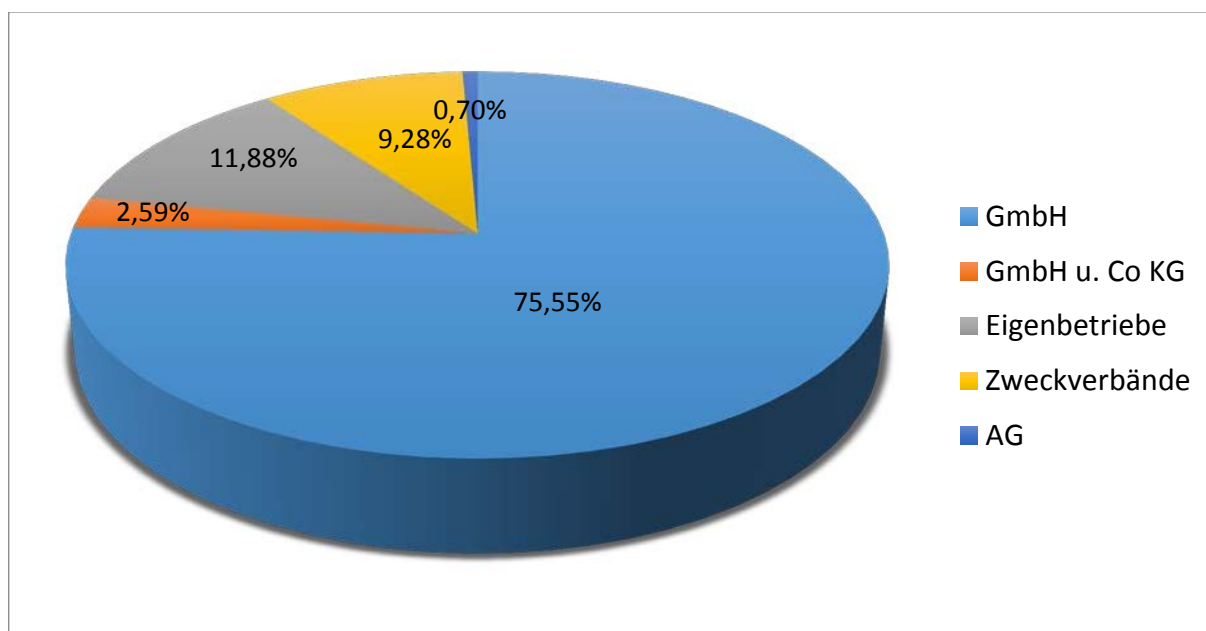


Abbildung 3 Organisationsformen kommunaler Unternehmen im Freistaat Sachsen 2012<sup>151</sup>

Mit knapp 80 % ist die GmbH damit die verbreitetste Organisationsform in sächsischen Kommunen. Diese Verteilung lässt sich jedoch nicht ohne weiteres auf alle Länder übertragen. So sind laut Bremeier/Brinckmann/Killian in den ostdeutschen Ländern häufiger GmbH-Lösungen zu finden als in vergleichbaren westdeutschen Kommunen<sup>152</sup>. Die Autoren vermuten, dass dies auf die fehlende Tradition kommunaler Daseinsvorsorge und das positive Leitbild „Privatwirtschaft“ zurückzuführen sei, welches die kommunalpolitischen Akteure ab

<sup>148</sup> Vgl. Cronauge 2016: 169.

<sup>149</sup> § 96 Abs. 2 SächsGemO.

<sup>150</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 18 in einer Untersuchung von Kommunen mit 10.000-50.000 Einwohnern.

<sup>151</sup> Quelle: Statistisches Landesamt des Freistaates Sachsen, Jahresabschlussstatistik der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen 2012.

<sup>152</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 20.

1990 stärker beeinflusste als ihre westdeutschen Pendanten. Diese Vermutung ist jedoch nicht zutreffend. Tatsächlich gründeten viele Kommunen nach der Wende Wohnungsgesellschaften als GmbHs, um dem materiellen Privatisierungsgebot aus dem Einigungsvertrag (Art. 22 Abs. 4 EV) für das zur Wohnungsversorgung genutzte volkseigene Vermögen formell Genüge zu tun<sup>153</sup>.

#### 2.1.3.2.4 Definition des Beteiligungsportfolios

Das kommunale Beteiligungsportfolio wird im Folgenden für alle ausgelagerten Aktivitäten der Kommune unabhängig von der Rechtsform definiert. Diese Definition geht über die kommunalrechtliche Begrifflichkeit hinaus, wonach lediglich privatrechtliche Organisationsformen erfasst werden<sup>154</sup>.

Die erweiterte Definition des Beteiligungsportfolios ist sinnvoll, da es sowohl für die Aufgabenerfüllung als auch unter haushaltswirtschaftlichen Gesichtspunkten für die jeweilige Kommune unerheblich ist, in welcher Rechtsform die jeweilige Aufgabe organisiert wird<sup>155</sup>. Die Intention einer integrierten Steuerung aller ausgegliederten Aktivitäten im weiteren Sinne ergibt sich desgleichen aus dem Neuen Steuerungsmodell<sup>156</sup>. Ebenso stellen Bremeier-/Brinckmann/Killian in ihrer Untersuchung fest, dass die Wirtschaftlichkeit öffentlicher Dienstleistungserbringung nicht von der rechtlichen Organisationsform abhängt, sondern vom Vorhandensein oder eben dem Fehlen strategischen Managements<sup>157</sup>.

Die Kommune kann sich an Unternehmen und Einrichtungen des privaten Rechts allein (Eingengesellschaft) oder als Anteilseigner (Beteiligungsgesellschaft) beteiligen. Weiterhin sind mittelbare<sup>158</sup> oder unmittelbare Beteiligungen möglich bzw. zulässig<sup>159</sup>. Bei sämtlichen Beteiligungsformen des Privatrechts muss die Gemeinde sicherstellen, dass sie entsprechend ihrer Beteiligungsquote über ausreichende Einwirkungs-, Kontroll- und Mitwirkungsrechte verfügt und dass durch die Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages (bzw. der Satzung im Fall einer AG) die Erfüllung der Aufgaben der Gemeinde sichergestellt wird<sup>160</sup>.

---

<sup>153</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 94a, Rn. 26. Siehe hierzu auch Leonhardt 1996: 266. Die Soll-Vorschrift der Privatisierung auch zur Förderung der Bildung individuellen Wohneigentums (Art. 22 Abs. 4 Satz 5 EV) wurde insofern nicht berücksichtigt.

<sup>154</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 11.

<sup>155</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 13; Schwarting 2004: 352.

<sup>156</sup> Vgl. Hille 2003: 185; siehe hierzu auch Unterabschnitt 2.2.1.5.

<sup>157</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 19.

<sup>158</sup> Als mittelbare Beteiligungen werden Unternehmen oder Anteile an Unternehmen bezeichnet, die im Eigentum eines Unternehmens stehen, an dem die Gemeinde selbst unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist; vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 96, Rn. 7.

<sup>159</sup> Vgl. z. B. für Sachsen § 96 Abs. 1 SächsGemO.

<sup>160</sup> Vgl. für Sachsen § 96 Abs. 1 Nr. 1 und 2 SächsGemO; siehe auch Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 96, Rn. 8, 9.

Rein (gesellschafts)rechtlich gesehen muss die Kommune entweder allein oder zusammen mit anderen Anteilseignern einen Mehrheitsanteil von mindestens 75 % halten, um eine Änderungen im Gesellschaftsvertrag der GmbH (§ 53 Abs.1 und 2 GmbHG) bzw. der Satzung der AG (§ 179 Abs. 1 und 2 AktG) durchzuführen.

Dennoch sollen im Folgenden nicht nur diese Beteiligungen, sondern darüber hinaus bereits Beteiligungen mit einem kommunalen Anteil von über 50 % berücksichtigt werden, da die Kommune hier über ihren Mehrheitsanteil ihre faktische Einflussnahme absichern kann. Denn es ist davon auszugehen, dass die Aufgaben des Controllings, die hier betrachtet werden, grundsätzlich unabhängig von der jeweiligen Unternehmenssatzung durchgeführt werden. Auch mit einem Anteil von mehr als 50 % sollte die Kommune bereits in der Lage sein, ihre Ziele im Unternehmen durchzusetzen.

Sind mehrere Kommunen oder weitere öffentliche Gesellschafter an einem Unternehmen beteiligt, so wird das Unternehmen dann in die Betrachtung einbezogen, wenn die Beteiligungsanteile dieser öffentlichen Gesellschafter in der Summe 50 % übersteigen. Aufgrund der begrenzten Einflussmöglichkeiten werden öffentliche Minderheitsbeteiligungen in der vorliegenden Arbeit nicht weiter untersucht.

Die hier zu verwendende Definition des Beteiligungsportfolios soll weiterhin alle mittelbaren und unmittelbaren Beteiligungen umfassen, da die Einflussmöglichkeiten der Kommune unabhängig von diesem Faktor gesichert sein sollten und die Unternehmensperformance an den kommunalen Zielen gemessen werden muss.

### *2.1.3.3 Tätigkeitsbereiche*

#### *2.1.3.3.1 Tätigkeitsbereiche in der Praxis*

Edeling/Reichard untersuchten 2003 bei deutschen Städten mit mindestens 50.000 Einwohnern<sup>161</sup>, in welchen Bereichen Kommunen hauptsächlich Beteiligungen halten. 2006 wurde eine vertiefte Analyse zum Thema durchgeführt, wobei insbesondere Unterschiede zwischen den ost- und den westdeutschen Bundesländern herausgearbeitet wurden<sup>162</sup>. Aktuellere Zahlen aus der ÖFEU sind in dieser Form nicht verwendbar, da die dort bezeichneten „Aufgabenbereiche“<sup>163</sup> für die hier verfolgten Zwecke nicht genügend präzise sind<sup>164</sup>.

---

<sup>161</sup> Vgl. Edeling/Reichard 2003: 7 f. Weiteres Kriterium der Einbeziehung in die Untersuchung war die Mitgliedschaft bei der KGSt.

<sup>162</sup> Edeling/Reichard/Richter/Brandt 2006. Die Untersuchung beruht auf der Auswertung der öffentlichen Statistik und von Daten zur Kommunalwirtschaft aus Wirtschafts- und Branchenverbänden, weiterhin auf einer eigenen Erhebung zu Umfang und Bedeutung der Kommunalwirtschaft bei Städten und Gemeinden mit mehr als 10.000 Einwohnern in Brandenburg und Schleswig-Holstein; vgl. ebd.: 2 f.

<sup>163</sup> Vgl. z. B. VwV Kommunale Haushaltssystematik vom 29. November 2017 Anlage 1 Kommunaler Produktrahmen.

Die von Edeling/Reichard erfassten Beteiligungen in 2003 befanden sich zu 68 % in folgenden am häufigsten genannten Bereichen: Ver- und Entsorgungsunternehmen (Wasser, Gas, Strom: 28 %), Wohnungsbau und Gebäudewirtschaft (14 %), kommunale Standortförderung (Wirtschaftsförderung und -beratung sowie Stadtmarketing 13 %), ÖPNV (8 %), Abfallwirtschaft (6 %) <sup>165</sup>. Bis auf die kommunale Standortförderung dürften diese Schwerpunkte durch die historische Entwicklung der Kommunalwirtschaft in Deutschland begründet sein <sup>166</sup>. Der relativ hohe Anteil kommunaler Beteiligungen im Bereich der Standortförderung kann durch die Absicht begründet werden, einer wirtschaftlichen Stagnation entgegenzuwirken <sup>167</sup>.

2006 wurden die genannten Bereiche bis auf die kommunale Standortförderung vertiefend untersucht; hinzu kommen in dieser Untersuchung die kommunalen Krankenhäuser <sup>168</sup>. Im Vergleich zwischen ost- und westdeutschen Ländern <sup>169</sup> haben die Bereiche Energie- und Wasserversorgung, ÖPNV, Wohnungswesen und Krankenhäuser eine stabil höhere gesamtwirtschaftliche Bedeutung in Ostdeutschland. Demgegenüber sind im Bereich Abfallentsorgung kommunale Unternehmen in den alten Ländern von größerer Bedeutung. Im Abwasserbereich gibt es keine signifikanten Unterschiede.

Die Untersuchung von 2003 brachte über die Analyse der am häufigsten genannten Bereichen hinaus Erkenntnisse für weitere Bereiche kommunalwirtschaftlicher Betätigung. Der Bereich Wissenschaft, Forschung und Kulturpflege ist demnach insgesamt geprägt durch einen hohen Anteil an verwaltungsnah bzw. verwaltungsintern organisierten Einrichtungen <sup>170</sup>. Dennoch identifizierten die Autoren – ebenso wie aktuell Cronauge <sup>171</sup> – einen Trend zur Ausgliederung dieser Einrichtungen <sup>172</sup>.

Vor allem in größeren Städten existieren jedoch in vielen Fällen Einrichtungen der darstellenden Künste (Theater, Orchester, Opern) ohne organisatorische Anbindung an die Kommune. Deren Beteiligung beschränkt sich den Autoren zufolge auf eine finanzielle Unterstützung <sup>173</sup>. Festgehalten wird darüber hinaus, dass der Anteil privatrechtlicher Organisationsformen in

---

<sup>164</sup> Siehe hierzu Abschnitt 5.4.2. Hinzu kommt, dass die allgemeinen Veröffentlichungen zur ÖFEU keine Differenzierung zwischen kommunalen und anderen öffentlichen Beteiligungen vornehmen.

<sup>165</sup> Vgl. Edeling/Reichard 2003: 26.

<sup>166</sup> Siehe hierzu auch Cronauge 2016: 59.

<sup>167</sup> Vgl. Edeling/Reichard 2003: 51.

<sup>168</sup> Vgl. Edeling/Reichard/Richter/Brandt 2006: z. B. 5, 11.

<sup>169</sup> Vgl. ebd.: 11.

<sup>170</sup> Vgl. Edeling/Reichard 2003: 28.

<sup>171</sup> Vgl. Cronauge 2016: 62.

<sup>172</sup> Vgl. Edeling/Reichard 2003: 29.

<sup>173</sup> Vgl. ebd.: 29.



den Bereichen Theater, Orchester und Oper in den ostdeutschen Kommunen deutlich über dem Bundesdurchschnitt liegt<sup>174</sup>.

Sofern sich Kommunen an Musik-/Kongress-/Mehrzweckhallen beteiligen, wählten sie hierfür zu mehr als 50 % die Rechtsform der GmbH<sup>175</sup>. In den neuen Ländern wurde sogar ausschließlich diese private Rechtsform gewählt<sup>176</sup>.

Der Betrieb von Bädern wird in der Kernverwaltung organisiert, jedoch ist der Anteil der Eigenbetriebe und Eigengesellschaften<sup>177</sup> der Städte fast genauso hoch<sup>178</sup>. Während mit der Größe der Stadt die organisatorische Ausgliederung aus der Verwaltung in Gestalt von Eigenbetrieben ansteigt, nimmt die wirtschaftliche Verselbständigung über die Privatisierung der Bäder als Eigengesellschaften mit der Größe der Stadt ab<sup>179</sup>.

Knapp die Hälfte der Städte betreibt Krankenhäuser, welche fast ausnahmslos als Eigengesellschaften oder Eigenbetriebe geführt werden<sup>180</sup>. In Ostdeutschland sind Krankenhäuser häufiger als in Westdeutschland als städtische Eigenbetriebe und Eigengesellschaften organisiert. Dies könnte darin begründet liegen, dass sich Städte in den neuen Ländern deutlich weniger auf Krankenhäuser außerhalb der Kommune stützen können.

#### *2.1.3.3.2 Spezifisches Interesse der vorliegenden Untersuchung*

Das besondere Interesse der vorliegenden Analyse liegt darin, unterschiedliche Bereiche kommunaler Tätigkeiten zu beleuchten. Ein wesentliches Unterscheidungsmerkmal sind dabei Branchen mit bzw. ohne Zuschussbedarf. Bei Branchen ohne Zuschussbedarf sind insbesondere die kommunalen Krankenhäuser von Belang: In den letzten Jahren fanden massive Umstrukturierungen des Krankenhausfinanzierungssystems statt.

In der Fachliteratur wird dem deutschen Krankenhausfinanzierungssystem eine systembedingte Investitionsschwäche zugeschrieben<sup>181</sup>. Dabei sind offensichtlich insbesondere die kommunalen Krankenhäuser von Schwierigkeiten betroffen<sup>182</sup>. Laut Krankenhaus Report weisen deutschlandweit kommunale Kliniken grundsätzlich eine schlechtere wirtschaftliche Lage auf als Häuser in privater oder freigemeinnütziger Trägerschaft<sup>183</sup>. Hierzu mag beitragen, dass die Erwartungs- und Anspruchshaltung in der Bevölkerung hinsichtlich der Vorhaltung von Ka-

---

<sup>174</sup> Vgl. ebd.: 30 f.

<sup>175</sup> Vgl. ebd.: 33.

<sup>176</sup> Vgl. ebd.: 33.

<sup>177</sup> Zur Definition von Eigengesellschaften siehe 2.1.3.2.4.

<sup>178</sup> Vgl. ebd.: 41.

<sup>179</sup> Vgl. ebd.: 41.

<sup>180</sup> Vgl. hier und im Folgenden ebd.: 40.

<sup>181</sup> Vgl. z. B. Augurzky 2017: 4; Neubauer 2017: 153, 160.

<sup>182</sup> Vgl. Neubauer 2017: 153.

<sup>183</sup> Vgl. Augurzky/Beivers/Schmitz 2012: 27.

kapazitäten in entlegenen Regionen eine besondere Rolle in der Lokal- und Regionalpolitik spielt<sup>184</sup>. Die Politik vor Ort dürfte sich schweifen, einschränkende Maßnahmen wie eine Kapazitätsreduktion durchzusetzen<sup>185</sup>. Laut Prognosen werden jedoch insbesondere kommunale Krankenhäuser zukünftig weiter privatisiert oder Standorte zusammengelegt werden<sup>186</sup>.

Betriebswirtschaftlich effiziente und strategisch sinnvolle Lösungen können das Problem freilich entschärfen<sup>187</sup>. So werden in der Fachliteratur insbesondere für kleine ländliche Grundversorger-Krankenhäuser in kommunaler Trägerschaft professionelles Management, ein verbesserter Zugang zu Investitionsmitteln und die Bildung von Kooperationen vorgeschlagen<sup>188</sup>. Hierbei kann ein kommunales Kennzahlensystem unterstützend wirken, indem durch den Vergleich mit anderen kommunalen Krankenhäusern die Position des eigenen Unternehmens besser eingeschätzt und eventuelle Schwachstellen erkannt werden können. Darauf aufbauend können operative Maßnahmen und Strategien entwickelt werden, um die Daseinsvorsorge in der Region auch zukünftig sowohl qualitativ hochwertig als auch wirtschaftlich effizient auf kommunalem Weg zu sichern.

Bereits allein aufgrund ihrer zahlenmäßigen Relevanz sind die Ver- und Entsorgungsunternehmen bedeutende kommunale Branchen. Entsprechend weisen sie im Verband kommunaler Unternehmen (VKU) einen hohen Organisationsgrad auf. Dennoch werden sie in der vorliegenden Untersuchung nicht vorrangig thematisiert. Denn zum einen gibt es bereits einen jährlichen Benchmarking-Vergleich für die Mitglieder des VKU (welcher sich allerdings nicht an das kommunale Beteiligungsmanagement, sondern primär an die Unternehmensführung richtet)<sup>189</sup> sowie eine Initiative der Länder<sup>190</sup>. Zum anderen erscheint es aus Gründen der politischen Rationalität - welche wichtiges Thema dieser Arbeit ist – unklug, Unternehmen mit einem hohen Organisationsgrad zuallererst aufzugreifen. Denn zwischen den Zielen der Anteilseigner – den Kommunen – und den Zielen ihrer Unternehmen können Interessenkonflikte bestehen. Dies aufzugreifen und herauszuarbeiten, ist ein zentraler Gegenstand dieser Arbeit. Die Aufnahme der betreffenden Branchen in die Kennzahlenanalyse sollte dann Gegenstand weiterer, fortführender Case Studies sein.

---

<sup>184</sup> Vgl. Lungen 2017: 188.

<sup>185</sup> Vgl. Augurzyk/Beivers/Schmitz 2012: 30.

<sup>186</sup> Vgl. Neubauer 2017: 159; Augurzyk/Krolop/Hentschker/Pilny/Schmidt 2013: 170 ff.

<sup>187</sup> Siehe z. B. die Fusionslösung im Landkreis Meißen; vgl. Anderson 2016: 15.

<sup>188</sup> Vgl. Lungen 2017: 193.

<sup>189</sup> Vgl. unten, Unterabschnitt 4.2.4.4.

<sup>190</sup> Vgl. unten, Unterabschnitt 4.2.4.3.

Der Trend zur Ausgliederung verwaltungsintern organisierter Einrichtungen betrifft gemäß den vorliegenden Studien<sup>191</sup> offensichtlich insbesondere zuschussbedürftige Bereiche. Die Untersuchung dieser Bereiche ist insbesondere vor dem Hintergrund der knappen kommunalen Haushaltsmittel von Bedeutung. Die kritische Frage, für welchen Zweck und in welchem Umfang die noch frei verfügbaren finanziellen Mittel verwendet werden, und die Abwägung der Verhältnismäßigkeit zwischen Aufwand und Nutzen spielen eine besondere Rolle. Die Kennzahlenanalyse kann hier eine wichtige Hilfestellung für das kommunale Beteiligungsmanagement bieten. Aus diesem Grund werden in der vorliegenden Untersuchung zwei verschiedene, in der Regel zuschussbedürftige Branchen herausgestellt und analysiert, nämlich die Bereiche Bäder und kulturelle Veranstaltungsstätten<sup>192</sup>.

Um die Erkenntnisse für die drei zuvor benannten Bereiche herauszuheben, wird im laufenden Text bevorzugt auf die Branchen Krankenhäuser, Bäder und kulturelle Veranstaltungsstätten abgestellt.

#### *2.1.3.3.3 Bezeichnung als Branchen*

Die verschiedenen Tätigkeitsbereiche kommunaler Unternehmen werden in dieser Arbeit als Branchen<sup>193</sup> bezeichnet. Die Definition der Branchenzugehörigkeit dient als Grundlage für die Bildung von Vergleichsgruppen für das Kennzahlensystem.

Eine andere Bezeichnung für Branche lautet Wirtschaftszweig<sup>194</sup>. Das Statistische Bundesamt klassifiziert Wirtschaftszweige basierend auf der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft/Union<sup>195</sup>. Der Freistaat Sachsen wiederum gliedert die kommunalen Unternehmen nach sogenannten Aufgabenbereichen<sup>196</sup>. Die Bezeichnung „Branche“ wurde im Rahmen dieser Arbeit nicht zuletzt deshalb gewählt, um Verwechslungen mit anderen feststehenden Klassifizierungen zu vermeiden.

### 2.1.4 Gründe für die Ausgliederung kommunaler Aufgaben

#### *2.1.4.1 Wirtschaftlichkeit und Effizienz*

Entsprechend dem Wirtschaftlichkeits- und Effizienzgedanken des Kommunalrechts (vgl. Unterabschnitt 2.1.2.2) verlangen betriebswirtschaftlich orientierte Handlungsweisen Unternehmensorganisationen, die kaufmännischen Prinzipien unterworfen sind, eine leistungsorien-

<sup>191</sup> Vgl. Cronauge 2016: 62; Edeling/Reichard 2003: 29; siehe 2.1.3.3.1.

<sup>192</sup> Vgl. Case Study Teile 6.2 und 6.3.

<sup>193</sup> Zur Definition von Branchen vgl. z. B. Wöhe 2013: 44.

<sup>194</sup> Vgl. z. B. Weber 2003: 8.

<sup>195</sup> Vgl. Statistisches Bundesamt (Hrsg.) 2008.

<sup>196</sup> Vgl. VwV Kommunale Haushaltssystematik vom 29. November 2017 Anlage 1 Kommunaler Produktrahmen.

tierte Vergütung ermöglichen und auch zur Teilhabe am Marktgeschehen zur Erfüllung vielfacher kommunaler Aufgaben geeignet sind: „Die herkömmliche unmittelbare kommunale Verwaltung mit ihrer Hierarchie, ihren administrativen Prinzipien und den Änderungen des kommunalen Haushalts- & Dienstrechtes vermag die erwünschte unternehmerische Freiheit nicht immer ausreichend zu gewährleisten“<sup>197</sup>. Hinzu kommt der Zwang zur Ausgabenreduzierung aufgrund der zunehmend angespannten Finanz- und Wirtschaftslage. Dies gilt nicht für alle Kommunen, denn in der Summe erreichten die deutschen Kommunen in 2016 einen positiven Finanzierungssaldo von 4,5 Mrd. €<sup>198</sup>. Allerdings wachsen die Disparitäten zwischen armen und reichen Kommunen<sup>199</sup>. Auf der Ausgabenseite haben die Länder Saarland, Rheinland-Pfalz, Nordrhein-Westfalen und Hessen die höchste Verschuldung insgesamt<sup>200</sup> und verzeichnen einen deutlichen Anstieg bei den Kassenkrediten<sup>201</sup>. Auf der Einnahmenseite sind die ostdeutschen Kommunen flächendeckend steuerschwach und verfügten im Jahr 2016 erst über rund 60 % der westdeutschen Steuereinnahmekraft<sup>202</sup>. Diese Situation dürfte sich bei Auslaufen des Solidarpakts bis 2020 verschärfen. Die insgesamt stark wachsenden Sozialausgaben sind nur verkraftbar bei (konjunkturell bedingten) hohen und anhaltenden Steuerzuwächsen<sup>203</sup>.

Auf die finanzschwachen Kommunen wird dahingehend Druck ausübt, die Daseinsvorsorge stärker an den Aspekten Wirtschaftlichkeit und Marktfähigkeit auszurichten<sup>204</sup>. Diese Argumentation läuft jedoch Gefahr, das kommunalwirtschaftliche Ziel der Aufgabenerfüllung zugunsten einer rein betriebswirtschaftlich orientierten Handlungsweise mit dem alleinigen Ziel Wertzuwachs zu vernachlässigen. Ein Beteiligungscontrolling, das die kommunalwirtschaftlichen Ziele validiert, erscheint hier unerlässlich.

#### *2.1.4.2 Flexibilisierung der Personalpolitik*

Bei Gesellschaftern in Form des Privatrechts gelten die Regelungen des öffentlichen Dienstrechts und die Tarifstrukturen des öffentlichen Dienstes nicht. Dies ermöglicht eine flexiblere Personalpolitik zugunsten leistungs- und verantwortungsfördernder Arbeits- und Entloh-

---

<sup>197</sup> Cronauge 2016: 146.

<sup>198</sup> Vgl. Bertelsmann Stiftung (Hrsg.) 2017: 42.

<sup>199</sup> Vgl. ebd.: 4; ebenso Cronauge 2016: 92.

<sup>200</sup> Vgl. Bertelsmann Stiftung (Hrsg.) 2017: 75.

<sup>201</sup> Vgl. ebd.: 125.

<sup>202</sup> Vgl. ebd.: 42.

<sup>203</sup> Vgl. ebd.: 78.

<sup>204</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 17.

nungsstrukturen<sup>205</sup>. Auch können zur Erhöhung der Motivation monetäre Anreize im Rahmen eines Belohnungs- oder Sanktionssystems geschaffen werden<sup>206</sup>.

#### *2.1.4.3 Schaffung wettbewerbsgerechter Organisationsformen in der EU*

Zuvor (in 2.1.3.1.1) wurde im Zusammenhang mit der Definition des Begriffs „Unternehmen“ auch der wettbewerbsrechtliche Unternehmensbegriff der EU vorgestellt. Dieser stellt unabhängig von der Rechtsform und der Art der Finanzierung funktional auf die Art der Tätigkeit eines Unternehmens ab. Dies kann zur Folge haben, dass Unternehmen, die beispielsweise in einem deutschen Bundesland rechtlich als „nichtwirtschaftliche Unternehmen“ eingestuft sind (vgl. 2.1.3.1.3), nach EU-Recht gleichwohl den Vorgaben des Beihilferechts unterliegen. Insofern werden Aufgabenfelder, die den Kommunen in der Vergangenheit zur alleinigen Erledigung zugewiesen waren, aus dem Bereich der Daseinsvorsorge herausgenommen und für den Wettbewerb geöffnet<sup>207</sup>. Allerdings erscheint es nicht richtig, allein aus dieser Veränderung heraus wettbewerbsgerechte Organisationsformen des Privatrechts zu fordern, „[...] die erst die notwendige „Waffengleichheit“ mit den privaten Mitbewerbern herstellen“<sup>208</sup>. Denn diese Argumentation übersieht, dass der Unternehmensbegriff der EU eben nicht auf den nationalen rechtlichen Status eines Unternehmens abstellt, sondern auf dessen Funktion. Die Wettbewerbsfähigkeit eines kommunalen Unternehmens innerhalb der EU sollte deshalb nicht über die Wahl der rechtlichen Organisationsform, sondern über die Konkurrenzfähigkeit seiner „Produkte“ angestrebt werden. Benchmarking, z. B. im Rahmen eines kommunalen Kennzahlensystems, kann diesen Prozess unterstützen.

#### *2.1.4.4 Erhöhung des Kreditspielraums*

Durch die Auslagerung kommunaler Tätigkeiten werden die Kernhaushalte entlastet<sup>209</sup>. Die Kreditaufnahmebeschränkungen des kommunalen Haushaltsrechts können umgangen und Schuldenverlagerungen vorgenommen werden<sup>210</sup>. Aufgrund der Kreditaufnahme über Beteiligungsunternehmen entstehen allerdings kommunale Nebenhaushalte, die die tragenden Haushaltsgrundsätze der Vollständigkeit, Einheitlichkeit und Öffentlichkeit<sup>211</sup> relativieren. Durch die Ausgliederung wesentlicher Bereiche aus dem Haushalt einer Gemeinde ist die

<sup>205</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 16.

<sup>206</sup> Vgl. Cronauge 2016: 151.

<sup>207</sup> Vgl. Cronauge 2016: 99.

<sup>208</sup> Cronauge 2016: 149.

<sup>209</sup> Sofern kein konsolidierter Gesamtabchluss vorgelegt werden muss.

<sup>210</sup> Vgl. Cronauge 2016: 150.

<sup>211</sup> Vgl. z. B. die allgemeinen Haushaltsgrundsätze gem. § 7 SächsKomHVO; die Öffentlichkeit der Gemeinderatssitzungen gem. § 37 SächsGemO, in denen der Gemeindehaushalt beschlossen wird.

öffentliche Prüfung und Kontrolle durch die Rechtsaufsichts- und die Prüfungsbehörden nicht mehr gewährleistet<sup>212</sup>. Dies ist insbesondere dann bedenklich, wenn die Kontrolle der Kommunen über die Beteiligungen nur unzureichend gewährleistet ist. Für Sachsen gilt dies in dieser Form allerdings nicht, da der örtlichen Prüfungseinrichtung und der überörtlichen Prüfungsbehörde im Gesellschaftsvertrag die Befugnis zur Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung des Unternehmens einzuräumen sind<sup>213</sup>.

In der Vergangenheit wurde der versteckte „Schattenhaushalt“ als Motiv für die Ausgliederung empirisch bestätigt<sup>214</sup>. Mit Einführung des doppischen Gesamtabschlusses ist diese Einschätzung durch die Konsolidierung von Kernverwaltung und Unternehmen jedoch nicht mehr gültig.

#### *2.1.4.5 Steuerliche Entlastungen*

Im Rahmen der Errichtung kommunaler Unternehmen können in bestimmten Fällen Steuern erspart werden. Zu nennen ist hier insbesondere der steuerliche Querverbund mit Gewinnabführungs- bzw. Verlustübernahmeverträgen zwischen kommunalen Unternehmen. Durch das Anrechnungsverfahren betrifft dies vor allen Dingen das Körperschaftsteuergesetz sowie das Umsatzsteuergesetz durch den Vorsteuerabzug<sup>215</sup>. Allerdings sind Änderungen der Steuerge-  
setzgebung oder auch der Steuerrechtsprechung nicht auszuschließen. So unterliegen z. B. juristische Personen des öffentlichen Rechts entgegen den bisherigen Regelungen zum Vorsteuerabzug seit dem 01.01.2017 der Umsatzsteuerpflicht, sofern sie ihre Tätigkeiten nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben<sup>216</sup>. Steuerliche Vorteile sollten deshalb nicht allein ausschlaggebend für die Wahl einer bestimmten Organisationsform sein.

#### *2.1.4.6 Übernahme von gesellschaftlicher Verantwortung*

Zur Zielstellung eines kommunalen Unternehmens kann es gehören, Werte für die Kommune im Sinne einer so genannten „Stadtrendite“ zu erwirtschaften, so zum Beispiel im Rahmen der Förderung und Unterstützung im sozialen, kulturellen und sportlichen Umfeld einer Kommune durch Sponsoring („Corporate Social Responsibility“)<sup>217</sup>. Bei privaten, an rein betriebswirtschaftlichen Renditeerwägungen orientierten Unternehmen ist das Sponsoring demgegen-

---

<sup>212</sup> Vgl. ebd: 150.

<sup>213</sup> § 96a Abs. 1 Halbs. 2 Nr. 11 SächsGemO.

<sup>214</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 69.

<sup>215</sup> Vgl. Cronauge 2016: 152.

<sup>216</sup> Neuregelung des § 2b UStG auf Basis einer EU-rechtskonformen Auslegung des Unternehmerbegriffs. Bis zum 31.12.2016 bestand gem. der Übergangsvorschrift des § 27 Abs. 22 UStG die Möglichkeit, bis zum 31.12.2021 auf die bisher geltenden Regelungen des Vorsteuerabzugs zu optieren (siehe hierzu im einzelnen Kronawitter/Himmelstoß 2015).

<sup>217</sup> Vgl. Cronauge 2016: 152-153.

über kein Wert an sich, sondern eine Werbemaßnahme zur Unterstützung des Ziels Wertzuwachs (vgl. schon Unterabschnitt 2.1.2.3).

## 2.2 Steuerungsmöglichkeiten

Die Kompetenzen des Gemeinde-/Stadtrates und die Öffentlichkeit seiner Entscheidungen<sup>218</sup> werden bei der Ausgliederung von Aufgaben eingeschränkt, da die Kommune dadurch ihre direkten Steuerungs-, Einfluss- und Kontrollmöglichkeiten verloren hat<sup>219</sup>. In der Verwaltungspraxis ist mit jeder Verselbstständigung von Aufgaben und der Einrichtung gesonderter Organisationen ein Verlust von Steuerung und Einflussnahme erkennbar. Den nunmehr eingeschränkten direkten Befugnissen von Politik und Verwaltung hinsichtlich der grundsätzlichen politischen Steuerung und der laufenden Verwaltung wird durch gesetzliche Regelungen entgegengewirkt.

### 2.2.1 Gesetzliche Regelungen

#### 2.2.1.1 *Allgemeine gesetzliche Grundlagen*

Die öffentlich-rechtlichen Organisationsformen stehen ausschließlich den Trägern öffentlicher Verwaltung zur Verfügung. Es ist deshalb davon auszugehen, dass die Rechtsgrundlagen, die spezifisch für diesen Bereich entwickelt wurden, auch auf die spezifischen Bedürfnisse der Verwaltung zugeschnitten sind. Sie werden hier deshalb nicht weiter betrachtet. Von Interesse für die vorliegende Untersuchung sind demgegenüber Möglichkeiten zur Durchsetzung kommunaler Zielstellungen in rechtlichen Organisationsformen, die den Kommunen und Privatpersonen gleichermaßen zur Verfügung stehen.

Die indirekten Steuerungs-, Einfluss- und Kontrollmöglichkeiten der Kommune im privatrechtlichen Bereich ergeben sich zunächst aus den allgemeinen gesetzlichen Regelungen des GmbH- und Aktienrechts. Zu nennen ist hier beispielsweise der Gesellschaftsvertrag bei der GmbH bzw. die Satzung bei der AG. Im Gesellschaftsvertrag der GmbH lässt sich durch die konkrete Festlegung des Unternehmenszwecks, gezielte Kompetenzregelungen bezüglich der einzelnen Unternehmensorgane und die Festschreibung von Weisungs- und Informationsrechten zugunsten der Kommune eine wirksame kommunale Einflussnahme absichern<sup>220</sup>. Dies ist bei der Satzungsgestaltung der AG nur in enger begrenztem Umfang möglich<sup>221</sup>. Auch beste-

---

<sup>218</sup> Z. B. in Sachsen geregelt in § 37 SächsGemO.

<sup>219</sup> Vgl. Cronauge 2016: 150.

<sup>220</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 96a, Rn. 1.

<sup>221</sup> Vgl. ebd.: Rn. 1.

hen bei der AG keine Weisungsmöglichkeiten gegenüber dem Vorstand<sup>222</sup>. Aus diesen Gründen wird der AG in den Kommunalverfassungen z. T. der Nachrang eingeräumt<sup>223</sup>.

Bei der GmbH & Co. KG, in der die Kommune die Rolle des Komplementärs in Form einer GmbH einnimmt (dazu 2.1.3.2.2), ermöglicht die weitreichende Vertragsfreiheit im Innenverhältnis der KG einen weiten Spielraum für die Ausgestaltung der Rechtsbeziehungen und damit eine flexible Anpassung an die Verhältnisse im Einzelfall<sup>224</sup>. Hinsichtlich des Grades der Verselbstständigung des Unternehmens gegenüber der Kommune kann die GmbH & Co. KG deshalb im Folgenden mit der GmbH gleichgesetzt werden.

### 2.2.1.2 Kommunalrechtliche Regelungen

Über die allgemeinen gesetzlichen Regelungen hinaus sehen die deutschen Kommunalverfassungen zusätzliche Rechte für die Kommunen vor, welche in den Gesellschaftsvertrag der GmbH bzw. in die Satzung der AG aufgenommen werden müssen. Sie erhöhen unberührt vom Bundesrecht die Einflussmöglichkeiten der Kommune auf das Unternehmen (und stellen sich umgekehrt für dieses und dessen Leitung als Restriktionen dar)<sup>225</sup>. Sofern die betreffenden Anforderungen nicht erfüllt werden, kann z. B. die Genehmigung der Rechtsaufsichtsbehörde zur Errichtung eines Unternehmens verwehrt werden<sup>226</sup>. Diese Regelungen gestalten sich von Land zu Land unterschiedlich und werden im Folgenden beispielhaft anhand der Sächsischen Gemeindeordnung erläutert.

Die Sächsische Gemeindeordnung regelt über die Vorschriften des HGB hinaus<sup>227</sup> die Verpflichtung zur Aufstellung eines Wirtschaftsplans nebst unverzüglicher Unterrichtung der Gemeinde<sup>228</sup>. Diese Bestimmung unterstreicht die Bedeutung der Information der Gemeinde, denn nur durch einen umfassenden und unverzüglichen Informationsfluss ist sie in der Lage, ihre Kontrollfunktion auszuüben<sup>229</sup>.

Fernerhin muss ein erweiterter Jahresabschluss entsprechend den Vorschriften des HGB für große Kapitalgesellschaften erstellt werden<sup>230</sup>. Die größenabhängigen Erleichterungen des HGB, wonach ausschließlich große Kapitalgesellschaften einen Jahresabschluss und einen

---

<sup>222</sup> § 76 Abs. 1 AktG.

<sup>223</sup> Z. B. § 96 Abs. 2 SächsGemO.

<sup>224</sup> Vgl. Cronauge 2016: 164.

<sup>225</sup> Dies ist zum Teil mit Konflikten verbunden, siehe hierzu Teil 3.2.

<sup>226</sup> Z. B. § 102 SächsGemO.

<sup>227</sup> Unternehmen der Gemeinde können gem. § 95 Abs. 1 Nr. 3 SächsGemO in einer Rechtsform des privaten Rechts geführt werden. Ihre Rechtsgrundlage für die Organisation und ihr finanzielles Gebaren haben sie im Handelsrecht (z. B. GmbH-Gesetz, AG-Gesetz); vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid Lfg. 3/2015: SächsGemO, § 95, Rn. 27.

<sup>228</sup> § 96a Abs. 1 Nr. 5 und 6 SächsGemO.

<sup>229</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 96a, Rn. 22.

<sup>230</sup> § 96a Abs. 1 Nr. 8 SächsGemO.



Lagebericht sowie eine Abschlussprüfung vorlegen müssen (§ 316 Abs. 1 HGB), werden somit zugunsten der erhöhten Transparenzanforderungen an Unternehmen der öffentlichen Hand sowie im Interesse der betriebswirtschaftlichen Vergleichbarkeit und Kontrollmöglichkeiten ausgeschlossen<sup>231</sup>.

Darüber hinaus ist eine erweiterte Jahresabschlussprüfung nach § 53 Haushaltsgrundsatzgesetz (HGrG) durchzuführen<sup>232</sup>. Diese beinhaltet die Darstellung der Entwicklung der Vermögens- und Ertragslage sowie der Liquidität und Rentabilität der Gesellschaft, die Darstellung verlustbringender Geschäfte und die Ursachen der Verluste, wenn diese Geschäfte und die Ursachen für die Vermögens- und Ertragslage von Bedeutung waren, sowie die Darlegung der Ursachen eines in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Jahresfehlbetrages (§ 53 Abs. 2 HGrG). Durch diese Informationen werden die Beurteilungsfähigkeit und die Kontrollmöglichkeiten der Kommune im Hinblick auf die Führung und Lage des Unternehmens verbessert<sup>233</sup>. Diese zusätzlichen Informationsrechte, die über diejenigen hinausgehen, die den Gesellschaftern nach den Vorschriften des HGB zustehen, beruhen auf dem besonderen Kontrollbedarf aufgrund der in das Unternehmen investierten öffentlichen Mittel<sup>234</sup>. Die Konzepte der nach außen abgegrenzten juristischen Person des Privatrechts einerseits und des zur öffentlichen Sphäre gehörenden kommunalen Unternehmens mit seinem erweiterten Kontrollbedarf andererseits werden auf diese Weise verbunden<sup>235</sup>.

### 2.2.1.3 Die Beteiligungsverwaltung

Einige Kommunalverfassungen sehen verpflichtend die Einrichtung einer Beteiligungsverwaltung vor<sup>236</sup>. In Sachsen beispielsweise wurde diese Pflicht im Jahr 2014 im Rahmen der Novellierung des Kommunalrechts<sup>237</sup> eingeführt. Hierdurch zeigt sich die besondere Bedeutung, die der Beteiligungsverwaltung angesichts der Größenordnung des in den kommunalen Unternehmen gebundenen öffentlichen Vermögens sowie der Unternehmen für die kommunale Aufgabenerfüllung beigemessen wird<sup>238</sup>. Genaue Vorgaben zum Beispiel zur Organisation der Beteiligungsverwaltung werden dabei nicht gemacht, da die Verhältnisse zwischen kleinen Gemeinden und großen Städten zu unterschiedlich sind<sup>239</sup>. Die konkrete Ausgestaltung

---

<sup>231</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 96a, Rn. 31.

<sup>232</sup> § 96a Abs. 1 Nr. 7 SächsGemO.

<sup>233</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 96a, Rn. 19.

<sup>234</sup> Vgl. Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 96a, Rn. 24.

<sup>235</sup> Vgl. ebd.: Rn. 24.

<sup>236</sup> Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Bremen.

<sup>237</sup> Vgl. Gesetz zur Fortentwicklung des Kommunalrechts vom 28. November 2013: Art. 1 Nr. 1h und Nr. 58b.

<sup>238</sup> Vgl. CDU-Fraktion und FDP-Fraktion 2013: 68 zu Nummer 57 Buchstabe b.

<sup>239</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid Lfg. 3/2015: SächsGemO, § 99, Rn. 10.

der Beteiligungsverwaltung obliegt damit den jeweiligen Kommunen. Fraglich ist, ob diese den bestehenden Freiraum angemessen ausgestalten.

#### *2.2.1.4 Der Beteiligungsbericht*

Bis auf Schleswig-Holstein sehen die Kommunalverfassungen aller Länder die Pflicht zur Erstellung eines Beteiligungsberichtes vor. Der Beteiligungsbericht<sup>240</sup> dient in erster Linie der Information, Dokumentation und Rechenschaft über die Entwicklung der Beteiligungsunternehmen gegenüber der Gemeindevertretung und der Öffentlichkeit<sup>241</sup>. Er leistet einen Beitrag zur Schaffung von Transparenz über den Tätigkeitsbereich der ausgegliederten Unternehmen, indem er die Struktur des Beteiligungsportfolios sowie die einzelnen Beteiligungsunternehmen in übersichtlicher Form gebündelt darstellt<sup>242</sup> und jährlich fortschreibt. Dies gilt ausschließlich für die Beteiligungen an Unternehmen und Einrichtungen in der Rechtsform des privaten Rechts<sup>243</sup>. Sofern nicht explizit anders geregelt, werden öffentlich-rechtliche Unternehmen nicht erfasst<sup>244</sup>. Unternehmen im Haushalt der Kommune (z. B. Regiebetriebe) werden ebendort dargestellt.

Während 2005 laut einer Fallstudie der Hans Böckler Stiftung von den Kommunen unter 20.000 Einwohnern lediglich 40 % einen Beteiligungsbericht erstellten<sup>245</sup>, wird der gesetzlich vorgeschriebene Beteiligungsbericht gemäß einer Untersuchung der Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg mittlerweile durchgängig erbracht<sup>246</sup>.

##### *2.2.1.4.1 Inhaltliche Anforderungen*

Die inhaltlichen Mindestanforderungen an die Berichtserstellung differieren von Land zu Land. Die sächsische Gemeindeordnung beispielsweise sieht zunächst eine Beteiligungsübersicht über alle unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen an Unternehmen vor mit Angaben zur Rechtsform, zum Unternehmensgegenstand und Unternehmenszweck, zum Stamm- beziehungsweise Grundkapital sowie zum prozentualen Beteiligungsanteil der Gemeinde<sup>247</sup>. Hierdurch wird die kapitalmäßige Verflechtung der Unternehmen transparenter<sup>248</sup>. Weiterhin müssen die finanziellen Verflechtungen zwischen der Gemeinde und ihren Beteiligungsunternehmen umfassend dargestellt werden. Aufgeführt werden die Summe aller Gewinnabführun-

---

<sup>240</sup> Z. B. in Sachsen § 99 Abs. 2-4 SächsGemO.

<sup>241</sup> Vgl. KGSt 2012: 28.

<sup>242</sup> Vgl. ebd.: 28.

<sup>243</sup> Vgl. Cronauge 2016: 360.

<sup>244</sup> In Sachsen werden beispielsweise die Zweckverbände über eine Beteiligungsberichtsanlage explizit erfasst (§ 99 Abs. 2 SächsGemO).

<sup>245</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 20.

<sup>246</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 151.

<sup>247</sup> § 99 Abs. 2 Nr. 1 SächsGemO.

<sup>248</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid Lfg. 3/2015: SächsGemO, § 99, Rn. 39.

gen an den Gemeindehaushalt, die Summe aller Verlustabdeckungen und sonstigen Zuschüsse aus dem Gemeindehaushalt, die Summe aller gewährten sonstigen Vergünstigungen sowie die Summe aller von der Gemeinde übernommenen Bürgschaften und sonstigen Gewährleistungen<sup>249</sup>. Darüber hinaus wird ein Lagebericht gefordert<sup>250</sup>. Dabei handelt es sich nicht um die Wiedergabe des vollen Lageberichts nach dem HGB (§ 289 HGB), sondern um einen Extrakt der wichtigsten Feststellungen, die vor allem auch die Erfüllung des öffentlichen Zwecks erkennen lassen<sup>251</sup>. Diese Angaben müssen in Sachsen auch für Eigenbetriebe<sup>252</sup> und entsprechend für Zweckverbände erstellt werden<sup>253</sup>.

Schließlich sind für Unternehmen in der Rechtsform des privaten Rechts, an denen die Gemeinde unmittelbar oder mittelbar mit mindestens 25 % beteiligt ist, unternehmensspezifische Angaben zu machen<sup>254</sup>. Gefordert werden zunächst personale Informationen: Die Mitglieder der Geschäftsführung, Vorstands- und Aufsichtsratsmitglieder müssen namentlich genannt werden, desgleichen die Anzahl der Mitarbeiter sowie die Namen des bestellten Abschlussprüfers und, soweit möglich, die Namen und Beteiligungsanteile der anderen Anteilseigner<sup>255</sup>. Für diese Unternehmen müssen weiterhin „[...] die wichtigsten Bilanz- und Leistungskennzahlen für das Berichtsjahr und die beiden dem Berichtsjahr vorangegangenen Jahre [...]“ ausgewiesen werden; „[...] für das Berichtsjahr sind die Planwerte den aktuellen Ist-Werten gegenüberzustellen; die Kennzahlen sollen eine Beurteilung der Vermögenssituation, der Kapitalstruktur, der Liquidität, der Rentabilität und des Geschäftserfolgs des Unternehmens zulassen [...]“<sup>256</sup>. Schließlich müssen „[...] wesentliche Sachverhalte aus dem Lagebericht der Geschäftsführung zum Berichtsjahr und dem darauffolgenden Geschäftsjahr einschließlich einer Bewertung der Kennzahlen [...]“ dargestellt werden<sup>257</sup>.

Diese unternehmensspezifischen Angaben müssen allerdings nicht für Eigenbetriebe und Zweckverbände erfolgen, obgleich diese nach dem Leitfaden Beteiligungsmanagement des Sächsischen Landkreistages, des Sächsischen Städte- und Gemeindetages und des Sächsischen

---

<sup>249</sup> § 99 Abs. 2 Nr. 2 SächsGemO.

<sup>250</sup> § 99 Abs. 2 Nr. 3 SächsGemO.

<sup>251</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid Lfg. 3/2015: SächsGemO, § 99, Rn. 41.

<sup>252</sup> § 99 Abs. 2 Satz 1 SächsGemO.

<sup>253</sup> § 99 Abs. 2 Satz 3 SächsGemO.

<sup>254</sup> § 99 Abs. 3 SächsGemO.

<sup>255</sup> § 99 Abs. 3 Halbsatz 2 Nr. 1 SächsGemO.

<sup>256</sup> § 99 Abs. 3 Halbsatz 2 Nr. 2 SächsGemO.

<sup>257</sup> § 99 Abs. 3 Halbsatz 2 Nr. 3 SächsGemO.

Staatsministeriums des Innern zum Beteiligungsportfolio gehören<sup>258</sup>. Dies ist ein Widerspruch und nur schwer zu erklären<sup>259</sup>.

#### 2.2.1.4.2 *Der Beteiligungsbericht als Steuerungsinstrument?*

Wie eingangs des Unterabschnitts 2.2.1.4 ausgeführt, ist der Beteiligungsbericht in erster Linie ein Instrument zur Information der Öffentlichkeit. Fraglich ist, inwieweit das Unternehmen dazu bereit ist, steuerungsrelevante Informationen der Öffentlichkeit preiszugeben. Zwar müssen auch Planwerte bestimmt und den aktuellen Ist-Werten gegenübergestellt werden. Auf Grundlage einer derart erstellten Abweichungsanalyse könnten grundsätzlich entsprechende Handlungsempfehlungen erarbeitet und kann somit ein effektiver Beitrag zur Beteiligungspolitik geleistet werden<sup>260</sup>. Allerdings wird durch diesen Soll-Ist-Vergleich gegenüber den Adressaten transparent, inwieweit die Unternehmensführung ihre Planungen realisieren konnte. Dies könnte dazu führen, dass in den Unternehmen künftig vorsichtiger geplant wird und eher niedrigere Planansätze formuliert werden, um ein Erreichen des Solls sicherzustellen<sup>261</sup>. Aufgrund der vorsichtigeren Planung könnte somit das Ziel des Soll-Ist-Vergleichs unterlaufen werden.

Weiterhin besteht zwar die Pflicht, für die im Gesetz genannten verschiedenen Bereiche Kennzahlen aufzustellen. Diese werden jedoch nicht konkret benannt, so dass keine Basis für Vergleiche etwa im Wege eines Benchmarkings geschaffen wird<sup>262</sup>. Das Fehlen eines Betriebsvergleichs oder auch eines Benchmarkings im Rahmen der Erstellung des Beteiligungsberichtes wird auch in der Praxis bemängelt<sup>263</sup>.

Auch besteht teilweise eine Ungleichbehandlung der verschiedenen Unternehmensformen innerhalb des Beteiligungsportfolios, so dass beispielsweise - wie in Sachsen - für Eigenbetriebe und Zweckverbände im Rahmen des Beteiligungsberichts gar keine Kennzahlen dargestellt werden (siehe oben, 2.2.1.4.1). Insofern stellt sich die Frage der Steuerungsmöglichkeiten mangels Erfassung gar nicht.

Einige Kommunalverfassungen fordern die Darstellung des Standes der Erfüllung des öffentlichen Zwecks im Rahmen des Beteiligungsberichts<sup>264</sup>. Der Sächsischen Gemeindeordnung

---

<sup>258</sup> Vgl. 2.1.3.2.4 „Definition des Beteiligungsportfolios“; Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 13.

<sup>259</sup> Vgl. hierzu auch Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 99, Rn. 31.

<sup>260</sup> Vgl. Petschik 2013: 46.

<sup>261</sup> Vgl. Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 99, Rn. 51.

<sup>262</sup> Vgl. Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 99, Rn. 38.

<sup>263</sup> Vgl. Petschik 2013: 48.

<sup>264</sup> Vgl. Weiblen 2011: 640; z. B. Hessische Gemeindeordnung (HGO) § 123a Abs. 2 Nr. 2 HGO.

zufolge muss der Unternehmenszweck lediglich aufgeführt werden<sup>265</sup>. Allerdings wird auch hier empfohlen, den Grad der Zielerreichung darzulegen<sup>266</sup>. Die Operationalisierung dieses Auftrags gestaltet sich jedoch als schwierig<sup>267</sup>. Hinzu kommt, dass der Beteiligungsbericht veröffentlicht wird. Möglich ist jedoch, dass die Kommune kein Interesse daran hat, unternehmensrelevante Daten herauszugeben<sup>268</sup>. Fraglich ist also, wie dieses Problem im Rahmen der Beteiligungsberichterstattung gelöst wird.

In einer internationalen Untersuchung über die Beteiligungsberichterstattung der öffentlichen Hand stellen Papenfuß/Steinhauer/Friedländer zwar fest, dass die Qualität der Berichterstattung deutscher Städte im Vergleich weit über dem Standard von 13 europäischen Ländern liegt<sup>269</sup>. Aber auch die deutschen Kommunen erreichen die dort wissenschaftlich und praktisch abgeleiteten Kriterien durchschnittlich nur zu 24,9 %<sup>270</sup>. Die unternehmensspezifischen Informationen bzgl. der Finanzkennzahlen werden mit 35,3% Erfüllungsquote bewertet, diejenigen zu Leistungs- und Wirkungskennzahlen sogar nur mit 13,3%. Allerdings bestehen auch keine gesetzlichen Vorgaben zur Preisgabe unternehmensspezifischer Informationen. Die Unternehmen dürften diesbezüglich kein Interesse haben, da die mit dem Beteiligungsbericht verbundene Veröffentlichung zu einer Transparenz führt, die Rechtfertigungsdruck auslösen kann.

In der Summe dieser Betrachtungen kann festgehalten werden, dass der Beteiligungsbericht zwar relevante Informationen für die Analyse und Bewertung mit dem Ziel der Verbesserung der Steuerung der Beteiligungen enthält<sup>271</sup>. Insofern bildet er allerdings nur die Grundlage zur Steuerung und für eine qualifizierte Planung<sup>272</sup>. Er ersetzt das Beteiligungsmanagement nicht<sup>273</sup> und ist als Controlling-Instrument ungeeignet<sup>274</sup>.

### *2.2.1.5 Das Neue Steuerungsmodell*

Im Rahmen der Modernisierung der Verwaltungsstrukturen wurde Anfang der 90er Jahre durch die KGSt das so genannte Neue Steuerungsmodell („New Public Management“) entwickelt<sup>275</sup>. Mit diesem Modell wird zum einen das Ziel verfolgt, die kommunale Verwaltung als

---

<sup>265</sup> § 99 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 SächsGemO.

<sup>266</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid Lfg. 3/2015: SächsGemO, § 99, Rn. 45.

<sup>267</sup> Vgl. Weiblen 2011: 640; vgl. hierzu auch Unterabschnitt 2.1.2.1.

<sup>268</sup> Dies wird grundsätzlich in Kapitel 3 unter Einbeziehung der politischen Rationalität und speziell im Hinblick auf das zu entwickelnde Kennzahlensystem in Abschnitt 3.6.7 erörtert.

<sup>269</sup> Vgl. Papenfuß/Steinhauer/Friedländer 2015: 79; zu den Bewertungskriterien ebd.: Anhang IV-VIII.

<sup>270</sup> Vgl. ebd.: 24.

<sup>271</sup> Vgl. Hille 2003: 118.

<sup>272</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid Lfg. 3/2015: SächsGemO, § 99, Rn. 33.

<sup>273</sup> Vgl. Brüggemann 2004: 4.

<sup>274</sup> Vgl. Otto 2002: 113.

<sup>275</sup> Vgl. Robl/Zier 2004: 159.

„Dienstleistungsunternehmen“ mit dezentraler Führungs- und Organisationsstruktur und dem Bürger als Kunden zu implementieren; zum anderen soll das Verwaltungshandeln von einer Inputsteuerung (feste Finanzmittelvorgaben im Haushaltsplan) zur Outputsteuerung (am Leistungsergebnis oder am „Produkt“ der Verwaltung orientierte Steuerung) umgestellt werden<sup>276</sup>. Erwartet wird ein Streben nach effizienter Zielerreichung über die pflichtgemäße Aufgabenerfüllung in der Verwaltung hinaus<sup>277</sup>. Dies hat sich niedergeschlagen in Leitbildern wie z. B. „Konzern Stadt“ oder „Dienstleistungsunternehmen Kommunalverwaltung“<sup>278</sup>.

Insbesondere das zweite Anliegen eines outputorientierten Verwaltungshandelns mündete in einer bundesweiten Reformbewegung weg von der Kameralistik hin zu einem kommunalen Haushalts- und Rechnungssystem auf der Grundlage der doppelten Buchführung (Doppik)<sup>279</sup>, welches in den einzelnen Ländern rechtlich umgesetzt wird.

Die Doppik betrifft grundsätzlich die unmittelbare (Kommunal-)Verwaltung<sup>280</sup>. Sie bietet neue Möglichkeiten, Kennzahlensysteme zur Steuerung des kommunalen Haushalts einzuführen (z. B. das Kennzahlenset des Landes Nordrhein-Westfalen<sup>281</sup>).

Beteiligungen an Unternehmen sind insoweit betroffen, wie diese konsolidiert im Gesamtabchluss der Kommune dargestellt werden müssen<sup>282</sup>. Im Rahmen dieser konsolidierten Betrachtungsweise, in der die Vermögensgegenstände, Schulden, Sonderposten und Rechnungsabgrenzungsposten aller einzubeziehenden Aufgabenträger aufaddiert werden, kann jedoch keine Bewertung des einzelnen Unternehmens vorgenommen werden. Insofern können die entsprechenden Ergebnisse die Beteiligungssteuerung nicht ersetzen. Hengel stellt im Rahmen einer Untersuchung zum „Beteiligungsmanagement in Zeiten des kommunalen Gesamtabchlusses“ abschließend fest, dass der kommunale Gesamtabchluss kein Instrument des Beteiligungsmanagements ist<sup>283</sup>.

Müller/Papenfuß/Schaefer legten 2009 dar, dass die vorliegenden Produktkataloge und Empfehlungen zur Definition von Kosten- und Leistungsgrößen für eine Steuerung vielfach nur bedingt geeignet seien<sup>284</sup>. Sie empfahlen den Kommunen, einen eigenen Weg zu gehen, eigene Daten zu erheben und diese im Sinne eines großen Datenpools als Basis für die eigene

---

<sup>276</sup> Vgl. Geis 2011: 49.

<sup>277</sup> Vgl. Rau 2007: 180.

<sup>278</sup> Vgl. Rau 2007: 179.

<sup>279</sup> Vgl. Cronauge 2016: 148.

<sup>280</sup> Vgl. z. B. § 72 Abs. 2 Satz 3 SächsGemO.

<sup>281</sup> Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen (2012): Neues Kommunales Finanzmanagement. Handbuch zum NKF-Kennzahlenset NRW.

<sup>282</sup> Z. B. § 88a Abs. 1 Nr. 2 SächsGemO.

<sup>283</sup> Vgl. Hengel 2011: 52; ebenso Barthel 2008: 24; KGSt 2012: 78; Institut für den öffentlichen Sektor e. V. (Hrsg.) 2009: 10.

<sup>284</sup> Vgl. Müller/Papenfuß/Schaefer 2009: 143.

Kosten-Leistungs-Rechnung, die Doppik und durch geeignete Zusammenfassungen auch für externe Vergleiche zu verwenden<sup>285</sup>. Doch auch aktuell bestehen systemimmanente Unterschiede zwischen der Rechnungslegung nach öffentlichem Haushaltsrecht und der handels- und steuerrechtlich geprägten Rechnungslegung der Beteiligungen, so dass kein einheitliches Kontrollsystem für den kommunalen Gesamthaushalt (einschließlich der kommunalen Beteiligungen) erstellt werden kann<sup>286</sup>.

Die Gemeindeordnung von Nordrhein-Westfalen enthält eine Experimentierklausel zur Weiterentwicklung der kommunalen Selbstverwaltung<sup>287</sup>. Deren Anwendung zielt jedoch weniger auf den Bereich der kommunalen Beteiligungen ab als auf eine Modernisierung der unmittelbaren Kommunalverwaltung<sup>288</sup>.

Während die Doppik als Teil des Neuen Steuerungsmodells breite Anwendung gefunden hat, hat sich das Modell im Sinne eines umfassenden Steuerungsansatzes nicht voll entfalten können<sup>289</sup>. Die KGSt stellt einen Bedarf nach weiter entwickelten Steuerungsmodellen fest, die die Grenzen der Kernverwaltung überschreiten und die gesamte Stadtgesellschaft einbeziehen<sup>290</sup>. Diese Modelle werden im Kommunalen Steuerungsmodell (KSM) der KGSt dargestellt<sup>291</sup>. Hinsichtlich des kommunalen Beteiligungsmanagements besteht somit weiterhin Handlungsbedarf<sup>292</sup>.

## 2.2.2 Das Beteiligungsmanagement

Die allgemeinen gesetzlichen sowie die spezifischen kommunalrechtlichen Regelungen gewährleisten den Kommunen eine breite Informationsbasis. Diese Informationen müssen allerdings gebündelt und ausgewertet werden. Diese Aufgabe obliegt dem Beteiligungsmanagement.

### 2.2.2.1 Aufgaben

Die Aufgaben des Beteiligungsmanagements gliedern sich in die Funktionen Beteiligungsverwaltung, Beteiligungscontrolling, Mandatsbetreuung und Erstellung des Beteiligungsbe-

---

<sup>285</sup> Vgl. ebd.: 143.

<sup>286</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 28.

<sup>287</sup> § 129 GO NRW.

<sup>288</sup> Vgl. Cronauge 2016: 147.

<sup>289</sup> Vgl. KGSt 2013: 15.

<sup>290</sup> Vgl. ebd.: 17.

<sup>291</sup> Vgl. KGSt 2013.

<sup>292</sup> Vgl. KGSt 2013: 36.

richts<sup>293</sup>. Die Beteiligungsverwaltung wird dabei als die Organisationseinheit bezeichnet, die das Beteiligungsmanagement durchführt<sup>294</sup>.

Diese Begrifflichkeiten werden in der Literatur nicht einheitlich verwendet. Zum Teil wird mit dem Begriff der Beteiligungsverwaltung umfassend der gesamte Aufgabenumfang des Beteiligungsmanagements umschrieben. Die Definition in dieser Arbeit folgt jedoch der Darstellung des Deutschen Städtetages<sup>295</sup> mit einer engen Definition der Beteiligungsverwaltung wie auch den Empfehlungen von Hille<sup>296</sup>.

#### 2.2.2.2 *Organisation*

Obleich einige Kommunalverfassungen mittlerweile verpflichtend die Einrichtung einer Beteiligungsverwaltung vorsehen (vgl. Unterabschnitt 2.2.1.3), fällt die Ausgestaltung derselben unter das kommunale Selbstverwaltungsrecht.

Die organisatorischen Möglichkeiten reichen von der zentralen Anbindung der Beteiligungsverwaltung an die Verwaltungsspitze oder die Angliederung beim Finanzdezernat bis hin zur dezentralen Angliederung der einzelnen Beteiligungen an die jeweiligen Fachreferate. Bei einer größeren Anzahl von Beteiligungen kann eine Auslagerung von Aufgaben der Beteiligungsverwaltung an einen Externen sinnvoll sein, z. B. an eine Beratungsgesellschaft oder an eine Holdinggesellschaft<sup>297</sup>. Im Rahmen der aktuellen Forschung wurde ein ganzheitliches Steuerungskonzept für den kommunalen Konzern entwickelt, welches die Trennung des Controllings der Kernverwaltung und der kommunalen Beteiligungen auflöst<sup>298</sup>. Die Umsetzung dieses Konzeptes in die Praxis dürfte allerdings schwierig sein, da der kommunale Kernhaushalt und die kommunalen Beteiligungen mit der Doppik, zum Teil der Kameralistik sowie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung gemäß HGB unterschiedlichen Buchungssystemen unterliegen. Weiterhin werden die Zahlen des Kernhaushalts durch das (Kommunal-)Parlament verabschiedet und sind der Öffentlichkeit grundsätzlich zugänglich. Dies gilt nicht für die Unternehmenszahlen. Gemäß § 325 HGB ist allerdings der Jahresabschluss offenzulegen.

Die Organisationsentscheidung der Kommune hängt ab von der Anzahl, Größe und Bedeutung der vorhandenen kommunalen Unternehmen, der Höhe des Beteiligungsverhältnisses,

---

<sup>293</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 14.

<sup>294</sup> Vgl. ebd.: 14 oder Otto 2002: 105.

<sup>295</sup> Vgl. Deutscher Städtetag 2009: 18.

<sup>296</sup> Vgl. Hille 2003: 107.

<sup>297</sup> Vgl. Hille 2003: 155.

<sup>298</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014.



den personellen Ressourcen und der Größe und Organisationsstruktur der Kommune<sup>299</sup>. Dabei hat jede der Organisationsformen Stärken und Schwächen<sup>300</sup>.

Während die hohe hierarchische Anbindung an die Verwaltungsspitze die Durchsetzungsfähigkeit innerhalb der Verwaltung und gegenüber den Beteiligungen verbessert sowie eine zentrale Steuerung unter strategischem Blickwinkel gewährleistet, hat die dezentrale Lösung den Vorteil der hohen Fachlichkeit<sup>301</sup>. Allerdings lassen sich nicht alle Beteiligungen eindeutig einem Fachbereich der Verwaltung zuordnen; weiterhin besteht die Gefahr, dass sich Spezialwissen im Hinblick auf die Fachaufgabe anstelle von beteiligungsübergreifenden Überlegungen durchsetzt<sup>302</sup>. Die Angliederung an das Finanzdezernat gewährleistet (betriebs-)wirtschaftliches Know-how im Bereich Controlling. Hier besteht allerdings die Gefahr, dass Leistungsziele zugunsten einer vornehmlich finanziellen Betrachtungsweise vernachlässigt werden<sup>303</sup>.

Eine verwaltungsexterne Ausgestaltung des Beteiligungsmanagements bietet u. a. die Vorteile, die bereits unter den Unterabschnitten 2.1.4.2 und 2.1.4.3 als Gründe für die Ausgliederung kommunaler Aufgaben angeführt wurden, nämlich die Flexibilisierung der Personalpolitik mit den damit verbundenen Möglichkeiten, Fachpersonal mit fachlicher Kompetenz und betriebswirtschaftlichen Kenntnissen zu rekrutieren, und die Schaffung von Organisationsformen „auf Augenhöhe“ mit den Beteiligungsunternehmen<sup>304</sup>. Bei der Auslagerung an einen Externen ist zu beachten, dass die kommunale Verantwortung bei der Kommune verbleibt und dort organisatorisch sowie personell abgebildet wird<sup>305</sup>. Dies kann im ungünstigsten Fall zum Aufbau von Doppelstrukturen führen, obgleich das Modell grundsätzlich ein effektives und effizientes Beteiligungsmanagement ermöglichen kann<sup>306</sup>.

Die modellimmanenten Schwächen eines jeden Modells müssen nach übereinstimmender Meinung von Literatur und Praxis durch Konzepte, Instrumente und Prozesse gezielt minimiert werden<sup>307</sup>.

---

<sup>299</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 19.

<sup>300</sup> Für einen detaillierten Überblick siehe KGSt 2012: 64-66.

<sup>301</sup> Vgl. Hille 2003: 153.

<sup>302</sup> Vgl. ebd.: 154.

<sup>303</sup> Vgl. Hille 2003: 154.

<sup>304</sup> Vgl. Scheider 2015: 50.

<sup>305</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 20.

<sup>306</sup> Vgl. ebd.: 20.

<sup>307</sup> Vgl. Papenfuß/Aufenacker 2011: 35.

### 2.2.2.3 Personalbedarf

Eine Untersuchung des Sächsischen Rechnungshofs (SRH) zu den anfallenden Aufgaben der Beteiligungsverwaltung ergab, dass der Aufgabenumfang bei Kommunen mit 5.000 - 10.000 Einwohnern die Einrichtung einer separaten Stelle nicht erforderlich macht<sup>308</sup>. Der Rechnungshof empfiehlt Kommunen dieser Größenklasse, die Aufgaben der Beteiligungsverwaltung einem Mitarbeiter im Bereich Finanzen zuzuordnen. Für Kommunen mit 10.000 - 20.000 Einwohnern ermittelte der SRH - bei unterstellter Zuordnung zum Fachbereich Finanzen -, dass 52,1% des Aufgabenumfangs für die entsprechende Stelle eines Sachbearbeiters im Bereich Haushalt und Beteiligungen für Aufgaben der Beteiligungsverwaltung anfielen<sup>309</sup>.

Die KGSt nennt auf Basis einer Studie zur organisatorischen Ausgestaltung des Beteiligungsmanagements in deutschen Großstädten<sup>310</sup> folgende Werte als untere Grenzen für ein vollumfängliches Beteiligungsmanagement<sup>311</sup>:

Kommunen mit 100.000 - 200.000 Einwohnern: 14,0 Beteiligungen je Mitarbeiter

Kommunen mit 200.000 - 400.000 Einwohnern: 10,6 Beteiligungen je Mitarbeiter

Kommunen mit über 400.000 Einwohnern: 8,8 Beteiligungen je Mitarbeiter

Die sinkende Zahl der Beteiligungen je Mitarbeiter bei steigender Einwohnerzahl lässt sich u. a. mit den größeren Beteiligungen in größeren Kommunen begründen, die schwieriger bzw. personalintensiver zu steuern sein können<sup>312</sup>.

### 2.2.2.4 Aufgaben des Beteiligungscontrollings

Das Beteiligungscontrolling übernimmt innerhalb des Beteiligungsmanagements Funktionen eines Frühwarnsystems und dient als Entscheidungs- und Führungsunterstützung für die kommunalen Entscheidungsträger<sup>313</sup>. „Dazu sind die wichtigsten betrieblichen Daten und Vorgänge zeitnah auszuwerten und zur Entscheidungsvorbereitung zu verdichten“<sup>314</sup>. Hierzu gehört zum einen die Datenauswertung auf der 3. Aggregationsstufe des Controllings, welche dem Beteiligungsmanagement und der Politik als Diskussionsgrundlage für weitere Überlegungen und tiefergehende Untersuchungen dient, und zum anderen die detaillierte Auswertung von Informationen auf der 2. Aggregationsstufe. Die 1. Aggregationsstufe entspricht

---

<sup>308</sup> Vgl. SRH 2005: 75.

<sup>309</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindegremienverband/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 19 auf Basis der Feststellungen des SRH 2008: 38, 53, 58.

<sup>310</sup> Papenfuß/Aufenacker 2011.

<sup>311</sup> Vgl. KGSt 2012: 68.

<sup>312</sup> Vgl. Papenfuß/Aufenacker 2011: 46.

<sup>313</sup> Vgl. Otto 2002: 116.

<sup>314</sup> Ebd.: 116.

dem betriebsinternen Controlling innerhalb des kommunalen Unternehmens. Insgesamt bildet das Berichtswesen die wichtigste Informationsquelle für das Controlling<sup>315</sup>.

Die Reporting-Instrumente umfassen Wirtschaftsplananalysen zwecks Information über die Geschäftspolitik der kommenden Jahre sowie als Grundlage für unterjährige Analysen, die unterjährige Berichterstattung in Form von Plan-/Ist-Analysen sowie Jahresabschlussanalysen, die Rückschlüsse auf die Ertragskraft, Vermögenslage, Solidität der Finanzierung und Liquiditätssituation erlauben<sup>316</sup>.

#### 2.2.2.5 Softwarelösungen zur Unterstützung des Beteiligungsmanagements

Die Strukturierung und Standardisierung des Steuerungskonzepts kann durch die Verwendung von IT-Software unterstützt werden. Derartige spezielle Lösungen für Kommunen werden von der Beratungsgesellschaft für Beteiligungsverwaltung Leipzig mbH (bbvl)<sup>317</sup> sowie der ZetVisionsAG<sup>318</sup> angeboten und im Folgenden beispielhaft anhand des AMI-Systems dargestellt.

Die Sammlung und Aufbereitung der Unternehmensstammdaten, die Darstellung von Kapital- und Beteiligungsverhältnissen, die Mandatsverwaltung sowie die Darstellung von Zwischen- und Jahresabschlüssen einschließlich ausgewählter Kennzahlen werden mittels einer IT-Lösung wesentlich erleichtert<sup>319</sup>. Mit Unterstützung durch diese Software kann darüber hinaus zeitnah ein unterjähriges Quartal-Reporting vollzogen werden, welches nicht nur der Information des Aufsichtsrates und der Gesellschafter dient, sondern auch der Vorbereitung eventuell erforderlicher Steuerungsmaßnahmen<sup>320</sup>. Wesentliche Kennzahlen sind dabei die Ist-, Plan- und Vorjahreszahlen der Gewinn-und-Verlust-Positionen (G&V) sowie deren Hochrechnung auf das Jahresende<sup>321</sup>.

Effizienzgewinne entstehen auch dadurch, dass die kommunalen Gesellschaften und Eigenbetriebe die jährlichen und vierteljährlichen Zahlen direkt in die Datenbank des Beteiligungsmanagements eingeben können<sup>322</sup>. Weiterhin können auf sogenannten „Dashboards“ wesentliche Finanz-, Personal- sowie Leistungskennzahlen als Zeitreihen über mehrere Jahre zu-

---

<sup>315</sup> Vgl. Hille 2003: 143.

<sup>316</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 23; Otto 2002: 116-117.

<sup>317</sup> Spezialsoftware „kommweb“; vgl. <https://bbvl.de/leistungen/it-gestuetztes-beteiligungsmanagement>; Abruf am 13.08.2016.

<sup>318</sup> Spezialsoftware „AMI“: „Anteilsbesitz-, Management- und Informationssystem“; vgl. Scheider 2016a: 91.

<sup>319</sup> Vgl. Müller 2010: 2.

<sup>320</sup> Vgl. Scheider 2016a: 89.

<sup>321</sup> Vgl. ebd.: 90.

<sup>322</sup> Vgl. Scheider 2016b: 22.

sammengestellt und visuell für verschiedene Adressaten aufbereitet werden<sup>323</sup>. Auf diese Weise kann die Geschäftsentwicklung der kommunalen Gesellschaften über einen großen Zeitraum beobachtet werden. Dies umfasst auch die prognostische Mittelfristplanung über einen Zeitraum von fünf Jahren auf Basis der verschiedenen G&V-Positionen im Sinne einer strategischen Steuerung des Portfolios<sup>324</sup>. Im Rahmen eines Ampelsystems können sowohl die wirtschaftliche Situation als auch formale Aspekte (z. B. pünktliche Lieferung der Daten durch die Gesellschaften) bewertet werden.

Die Entscheidung für eine derartige Softwarelösung und der Grad ihrer Differenzierung hängt u. a. von der Größe des Beteiligungsportfolios und der Komplexität des Steuerungsprozesses ab<sup>325</sup>. Dabei werden jedoch auch spezifische Lösungen für kleinere Gemeinden und Landkreise angeboten, die ein überschaubares Beteiligungsportfolio zu verwalten haben. Dabei ist jedoch darauf zu achten, inwiefern derartige Lösungen auf die Steuerung der Beteiligungen abzielen. So gibt es etwa kleinere Lösungen mit dem primären Ziel der „[...] Einhaltung der gesetzlichen Pflichten, also etwa die Erstellung des Beteiligungsberichtes und [...] Dokumentation der Geschäftsvorfälle“<sup>326</sup>. Eine Steuerung findet somit nicht statt.

Die Softwarelösungen ermöglichen grundsätzlich einen breiten Steuerungsansatz. Der Wechsel „vom passiven Verwalten zum aktiven Steuern“<sup>327</sup> wird auf diese Weise grundsätzlich ermöglicht. Deshalb wird die hier dargestellte Softwarelösung unter dem Aspekt „Kennzahlensysteme“ in Unterabschnitt 4.2.3.6 nochmals aufgegriffen und diskutiert.

### 2.2.3 Public Corporate Governance

Corporate Governance ist ein formales Instrument zur Gestaltung der Steuerung. Sie bezeichnet den Ordnungsrahmen, der die Unternehmensleitung veranlassen soll, ihre Gestaltungsmacht uneigennützig zum Wohle des gesamten Unternehmens einzusetzen<sup>328</sup>. Der Begriff lässt sich auch mit „Spielregeln für gute Unternehmensführung“ übersetzen<sup>329</sup>. Mithilfe von Gesetzen, Empfehlungen und Anregungen wird ein Regelwerk geschaffen, der sogenannte Corporate Governance Kodex (CGK). Ein solcher Kodex kann ein Dach für die in den Abschnitten 2.2.1 und 2.2.2 vorgestellten Steuerungsmöglichkeiten darstellen. Im Rahmen des Kodex wird durch Transparenz, Kontrolle und veränderte Strukturen und Prozesse<sup>330</sup> eine

---

<sup>323</sup> Vgl. Scheider 2016a: 92.

<sup>324</sup> Vgl. ebd.: 92.

<sup>325</sup> Vgl. Scheider 2016a: 92.

<sup>326</sup> bbvl: [https://bbvl.de/files/content/images/inhaltsbereiche/bbvl\\_kommweb-1\\_Standard.pdf](https://bbvl.de/files/content/images/inhaltsbereiche/bbvl_kommweb-1_Standard.pdf); Abruf am 13.08.2016.

<sup>327</sup> Scheider 2016b: 22.

<sup>328</sup> Vgl. Wöhe 2013: 63.

<sup>329</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 3.

<sup>330</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 3; Wöhe 2013: 64.

erfolgreiche Unternehmensführung angestrebt. Die Kodizes setzen Standards über die gesetzlichen Anforderungen hinaus.

Corporate Governance richtet sich nach Wöhe in erster Linie an börsennotierten Kapitalgesellschaften<sup>331</sup>. Entsprechend veröffentlicht das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz im amtlichen Teil des Bundesanzeigers Empfehlungen der „Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex (DCGK)“. Die dort getroffenen Empfehlungen sind im Gegensatz zu gesetzlichen Vorschriften zwar nicht verbindlich, allerdings ist gemäß § 161 Abs. 1 AktG jährlich eine Entsprechenserklärung darüber zu veröffentlichen, welche Empfehlungen des DCGK aus welchem Grund nicht angewendet wurden („Comply or Explain“).

Für kommunale Unternehmen – sofern nicht börsennotiert – gelten diese Regelungen nicht. Allerdings gewinnt das Thema Public Corporate Governance auch hier an Relevanz. In vielen Kommunen wurden mittlerweile Public Corporate Governance Kodizes eingeführt, die einen derartigen Rahmen für die Leitung, Steuerung und Überwachung von und in ausgelagerten Unternehmen schaffen. Während dem Institut für den öffentlichen Sektor 2012 noch 25 kommunale Public Corporate Governance Kodizes vorlagen<sup>332</sup>, sind es schon aktuell 34<sup>333</sup>.

Die Bedeutung von Public Corporate Governance in Bezug auf das hier zu entwickelnde Kennzahlensystem wird in Teil 3.5 näher erörtert.

#### 2.2.4 Steuerungsdefizite

Trotz der weitreichenden Informationsbasis auf Grundlage der gesetzlichen Regelungen, der vielgestaltigen Verpflichtungen zur Gestaltung des Beteiligungsmanagements und der Möglichkeit der Gestaltung von Kodizes gelingt es den Kommunen dennoch nicht, ein umfassendes kennzahlenbasiertes Steuerungssystem für ihre Beteiligungen aufzubauen.

Die Autoren des Forschungsprojekts „Konzernmanagement in der Kommunalverwaltung - Ganzheitliches Steuerungskonzept auf der Grundlage eines modernisierten Haushalts- und Rechnungswesens unter Berücksichtigung der politischen Ebene“ der Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg vermuten im Rahmen ihres Abschlussberichts, dass die Steuerungsstrukturen und Steuerungsinstrumente für die notwendige effektive und effiziente Steuerung des kommunalen Konzerns noch nicht in allen Kommunen vorliegen bzw. es er-

---

<sup>331</sup> Vgl. Wöhe 2013: 63,64.

<sup>332</sup> Vgl. Plazek/Weber/Schuster 2012: 7.

<sup>333</sup> Vgl. Internet: <https://publicgovernance.de/23749.htm>; Abruf am 18.08.2016.

hebliche Probleme bei der Einführung gibt<sup>334</sup>. Dieser Befund zeigt sich auch in der einschlägigen Literatur<sup>335</sup>.

Stattdessen wird eine erhebliche Entfremdung zwischen den Beteiligungsgesellschaften und der Kernverwaltung festgestellt: „Sowohl in der Kernverwaltung als auch in den Beteiligungsgesellschaften besteht nicht selten das Gefühl, dass es sich um zwei getrennte, weitgehend voneinander unabhängige Organisationseinheiten mit unterschiedlichen Ausrichtungen handelt“<sup>336</sup>. Die Beteiligungen ihrerseits tendierten dazu, sich von der Kernverwaltung abzugrenzen, sowie ihre Selbstständigkeit zu erhalten und auszubauen<sup>337</sup>.

Im Folgenden werden die bestehenden Schwierigkeiten näher aufgeführt.

#### *2.2.4.1 Untersteuerung*

Die Ausgliederung wird oftmals als Automatismus für eine Steigerung der Effizienz und Effektivität der Aufgabenerfüllung angesehen. Hinsichtlich der Beteiligungen findet eine Untersteuerung statt, d. h. die Verselbstständigung von Einheiten wird von der Kommunalpolitik dahingehend interpretiert, dass durch die Kernverwaltung möglichst keine Eingriffe in die Aufgabendurchführung der Beteiligungen vorzunehmen sind<sup>338</sup>.

Hengel kommt in einer Analyse der Literatur zu dem Ergebnis, dass trotz Kenntnis zahlreicher Steuerungsinstrumente diese nicht angewandt oder nur punktuell eingesetzt werden<sup>339</sup>. Im Zusammenhang mit einer Untersuchung von Linhos, wonach 99,4% der befragten Kommunen ein konzernorientiertes Controlling planen, aufbauen oder realisiert haben<sup>340</sup>, schlussfolgert er, dass zwar viele Kommunen ein Controlling aufbauen wollten, dies aber kaum umgesetzt werde<sup>341</sup>. Bremer/Brinckmann/Killian stellten 2006 in einer Untersuchung von Städten mit 10.000 bis 50.000 Einwohnern fest, dass die betriebswirtschaftlich elaborierten Instrumente Kennzahlensteuerung und Konzerncontrolling so gut wie überhaupt nicht genutzt werden<sup>342</sup>.

Auch das Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen verzeichnet hinsichtlich des von ihm entwickelten Kennzahlensystems für den doppischen Haushalt, dass der Nutzen der Kennzahlen in vielen Fällen von den beteiligten Akteuren vor Ort

---

<sup>334</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 2.

<sup>335</sup> Vgl. oben, Kapitel 1.

<sup>336</sup> Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 107.

<sup>337</sup> Vgl. ebd.: 156.

<sup>338</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 1.

<sup>339</sup> Vgl. Hengel 2011: 2.

<sup>340</sup> Vgl. Linhos 2006: 43.

<sup>341</sup> Vgl. Hengel 2011: 2.

<sup>342</sup> Vgl. Bremer/Brinckmann/Killian 2006: 46.

bisher gering geschätzt werde: „Die Kennzahlen werden „pflichtgemäß“ ausgerechnet und den Haushaltsunterlagen beigelegt, ohne dass sie für Analyse- beziehungsweise Vergleichszwecke genutzt werden“<sup>343</sup>. Einschränkend wird jedoch angefügt, dass auch noch keine aussagekräftigen Orientierungswerte für die einzelnen Kennzahlen vorliegen<sup>344</sup>, worunter Zielvorgaben verstanden werden dürften. Zwar ist dieses System für die vorliegende Untersuchung nicht direkt einschlägig, da es nicht für kommunale Unternehmen, sondern für den kommunalen Kernhaushalt entwickelt wurde. Dennoch weist es auf das bestehende Grundproblem hin: Konkrete Zahlen und Ergebnisse liegen vor, werden jedoch nicht verwendet bzw. können nicht zielgerichtet interpretiert werden.

Der Sächsische Rechnungshof rügt regelmäßig die mangelnde Einflussnahme der Kommunen auf ihre Beteiligungen<sup>345</sup>. Die Analyse von Rechnungshofberichten durch Papenfuß zeigt, dass dies kein Ausnahmefall ist<sup>346</sup>. Dies wird auch belegt durch eine Auswertung der einschlägigen Literatur<sup>347</sup>.

#### 2.2.4.2 Übersteuerung

Als Übersteuerung wird eine Situation bezeichnet, in der Politik und Verwaltung öffentlichen Unternehmen weniger Handlungsspielräume belassen, als dies angesichts der jeweiligen Rahmenbedingungen angemessen wäre<sup>348</sup>.

Im Zuge der Übersteuerung werden öffentliche Unternehmen bisweilen mit „willkürlichen, konzeptionslosen Eingriffen traktiert“<sup>349</sup>. Politische Entscheidungsträger sind oftmals nicht bereit, auf kurzfristige und öffentlichkeitswirksame Eingriffe in das operative Alltagsgeschäft zu verzichten<sup>350</sup>. Die politischen Gremien und die dort geltenden Rationalitäten prägen die Situation<sup>351</sup>. Das Unternehmen wird leicht zur Bühne von Auseinandersetzungen zwischen Politikern, Beamten, Unternehmensleitern und Belegschaftsvertretern<sup>352</sup>. Dies ist besonders dann bedenklich, wenn klare organisatorische Strukturen des Beteiligungsmanagements fehlen.

---

<sup>343</sup> Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen 2012: 5.

<sup>344</sup> Vgl. ebd.: 5.

<sup>345</sup> Vgl. Sächsischer Rechnungshof zuletzt 2016: 118, 125; 2015: 9.

<sup>346</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 60.

<sup>347</sup> Vgl. Zitate-Übersicht Papenfuß 2013: 58.

<sup>348</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 59.

<sup>349</sup> Machura 1994: 172; vgl. auch Weiblen 2011: 638.

<sup>350</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 59.

<sup>351</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 29.

<sup>352</sup> Vgl. Machura 1994: 173.

### 2.2.4.3 Mangelnde Zielvorgaben

Das grundsätzliche Problem der Komplexität des kommunalen Zielsystems wurde bereits in Unterabschnitt 2.1.2.1 „Primärziel Aufgabenerfüllung“ erörtert.

Dieses Problem wird durchgängig auch in der Praxis beobachtet. Papenfuß belegt über einen Zeitraum von 1982 bis 2011 die Feststellung einer unzureichenden Entwicklung und Spezifizierung von Zielen bei der Steuerung öffentlicher Unternehmen in der Literatur<sup>353</sup>. Machura spricht von „leerformelhafte(n) Ziele(n)“<sup>354</sup>. Nur wenige Kommunen verfügen über ein ausformuliertes Zielsystem für ihre Beteiligungen<sup>355</sup>. Der Befund mangelnder Zielvorgaben wird desgleichen anhand der Analyse von Rechnungshofberichten getroffen<sup>356</sup>.

Petschik bemängelt, dass klare Zielvereinbarungen beziehungsweise Beherrschungsverträge zwischen Kommune und Beteiligung fehlen<sup>357</sup>. Jüngste Forschungsergebnisse belegen, dass zwar in den Kommunen mit zunehmender Größenordnung strategische Ziele formuliert werden<sup>358</sup>. Diese würden aber kaum operationalisiert. Auch erfolge in vielen Fällen keine ausreichende Kontrolle. Ebenso würden die Beteiligungen mehrheitlich nicht in ein vorhandenes Zielsystem der Kommune einbezogen. Ein zentrales Konzerncontrolling ist aufgrund des fehlenden Konzernabschlusses kaum vorhanden.

Insbesondere fehlten messbare Ziele, an denen sich sowohl Verwaltung als auch Politik bewerten lassen<sup>359</sup>. Daher sei der öffentliche Auftrag oft unklar und nicht für die einzelnen Organisationseinheiten spezifiziert<sup>360</sup>. Diese Lücke kann auch durch die Geschäftsleitung des kommunalen Unternehmens gefüllt werden, indem Strategien dort sektorspezifisch opportunitätsbezogen initiiert werden<sup>361</sup>. Somit steht zu befürchten, dass eine Steuerung durch die Gebietskörperschaft nicht nur nicht stattfindet, sondern diese umgekehrt durch das kommunale Unternehmen erfolgt. Dies könnte letztlich dazu führen, dass statt der kommunalwirtschaftlichen Zielstellungen die davon abweichenden Interessen des jeweiligen Geschäftsführers verfolgt werden.

Beteiligungen würden überwiegend mittels Finanzziele und durch die Mandatsträgerinnen und Mandatsträger gesteuert. Es fehlten Wirkungs- und Leistungsdaten<sup>362</sup>. Dies entspricht

---

<sup>353</sup> Vgl. Zitate-Übersicht bei Papenfuß 2013: 63.

<sup>354</sup> Machura 1994: 160.

<sup>355</sup> Vgl. Institut für den öffentlichen Sektor e. V. (Hrsg.) 2009: 10.

<sup>356</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 63.

<sup>357</sup> Vgl. Petschik 2013: 51.

<sup>358</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 156.

<sup>359</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 29

<sup>360</sup> Vgl. ebd.: 28.

<sup>361</sup> Vgl. Oerter/Musil 2014: 120.

<sup>362</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 156.



auch dem Ergebnis einer Fallstudie von Bremeier/Brinckmann/Killian aus dem Jahr 2006, nach welcher sich die Beteiligungssteuerung, sofern sie betrieben wird, in einer „Sammlung der Finanzaufgaben erschöpft“<sup>363</sup>. Insofern handele es sich um finanzpolitische Kontrolle und nicht um kommunalpolitische Steuerung.

#### 2.2.4.4 *Mangelnde Personalausstattung, fehlende Qualifikation*

Obgleich eine quantitativ und qualitativ angemessene Personalausstattung Grundvoraussetzung für die anforderungsgerechte Ausgestaltung des Beteiligungsmanagements ist<sup>364</sup>, werden diese Anforderungen nur unzureichend erfüllt:

Papenfuß/Aufenacker stellen fest, dass die Forderungen von Literatur, Rechnungshöfen und weiteren Prüfstellen hinsichtlich einer adäquaten Mitarbeiterzahl „[...] in einigen Kommunen bzw. Bundesländern bislang als noch nicht hinreichend umgesetzt einzustufen ist [...]“<sup>365</sup>. Auch die KGSt vermutet in diesem Zusammenhang eine tendenzielle Untersteuerung der Beteiligungen durch die Kommunen in der Vergangenheit<sup>366</sup>. Die Kapazitäten und Budgets für die Entwicklung und Einführung einer Konzernsteuerung werden oft nicht vorgesehen<sup>367</sup>.

Weiblen konstatiert, dass es in nahezu allen Kommunen noch Optimierungspotenziale im Beteiligungsmanagement gibt:

„Noch immer wird mit einer Personalausstattung gearbeitet, die im Regelfall bei nicht mehr als ein bis zwei Personen liegt. Die Tätigkeit dieser Einheiten beschränkt sich in den meisten Fällen auf die Organisation der Aktenführung zu den Beteiligungen und die Erstellung des Beteiligungsberichts. Beteiligungscontrolling auf Grundlage einer regelmäßigen Berichterstattung wird bislang nur vereinzelt eingeführt. Die Organisationseinheiten der Beteiligungsverwaltung sind nach eigenen Angaben in den meisten Fällen eher reaktiv als aktiv tätig. Es wird kaum überprüft, ob die Unternehmen ihr operatives Geschäft effizient und effektiv oder mit konkreten Zielvorgaben erledigen“<sup>368</sup>.

Insbesondere in kleinen und mittleren Kommunen wird die Aufgabe vielfach „vom Kämmerer oder Bürgermeister quasi nebenbei erledigt“, und die einzigen sichtbaren Ergebnisse sind Beteiligungsberichte, die den gesetzlichen Bestimmungen entsprechen<sup>369</sup>. Für diese Kommunen ist es kaum leistbar, qualifiziertes Personal zu gewinnen, das neben politischem Verständnis auch die nötigen betriebswirtschaftlichen Kenntnisse mitbringt<sup>370</sup>. Einerseits werden die hierfür benötigten Ressourcen nicht zur Verfügung gestellt; andererseits bestehen die en-

<sup>363</sup> Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 20.

<sup>364</sup> Vgl. Machura 1994: 172.

<sup>365</sup> Papenfuß/Aufenacker 2011: 46, 48.

<sup>366</sup> Vgl. KGSt 2012: 68.

<sup>367</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 30.

<sup>368</sup> Weiblen 2011: 627.

<sup>369</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 58.

<sup>370</sup> Vgl. ebd.: 60.

gen Grenzen des öffentlichen Dienst- und Tarifrechts. Hinzu kommt die fehlende Qualifikation auf Seiten der politischen Leitungsorgane, zum Teil auch des administrativen Leitungsorgans<sup>371</sup>.

### 2.2.5 Zusammenfassung des Befunds und Schlussfolgerungen für ein kommunales Kennzahlensystem

Die einführenden Thesen aus Kapitel 1 werden durch den Befund in Kapitel 2 bestätigt. Den Kommunen steht grundsätzlich ein breit gefächertes rechtliches Instrumentarium zur Kontrolle ihrer kommunalen Unternehmen zur Verfügung. Dies geht soweit, dass einige Kommunalverfassungen sogar die Einrichtung einer Beteiligungsverwaltung vorsehen. Dennoch werden die in Abschnitt 2.2.4 erläuterten Steuerungsdefizite festgestellt. Das vorhandene Instrumentarium greift demzufolge zu kurz oder wird gar nicht angewendet.

Mit Hilfe eines Kennzahlensystems könnte das vorhandene Zahlen- und Datenmaterial, welches zur Kontrolle der kommunalen Beteiligungen grundsätzlich zur Verfügung steht, gebündelt, aufbereitet und anhand der kommunalen Ziele bewertet werden. Sollvorstellungen könnten den Ist-Daten gegenübergestellt werden. Bis auf einige Leuchtturmprojekte haben bisher wenige Kommunen ihre strategischen Ziele veröffentlicht. Diese Arbeit soll dazu dienen, die Lücke kommunaler Zielsetzungen auszufüllen und die Ziele zu operationalisieren. Das kommunale Beteiligungsmanagement könnte auf diese Weise unterstützt und den festgestellten Defiziten entgegengewirkt werden.

Aus praktischer Sicht ist für die Entwicklung eines solchen Kennzahlensystems entsprechend den bisherigen Erkenntnissen folgendes festzuhalten:

1. Für ein kommunales Kennzahlensystem müssen konkrete, messbare Ziele entwickelt werden. Diese müssen über die Vorgabe finanzieller Maßstäbe hinausgehen und das komplexe kommunalwirtschaftliche Zielsystem insgesamt aufgreifen mit der Rangfolge des Primärziels Aufgabenerfüllung und des Sekundärziels Wertzuwachs. Die Ziele müssen dem komplexen politischen Willensbildungsprozess gerecht werden.
2. Um sowohl der Untersteuerung als auch der Übersteuerung entgegenzuwirken, muss das System klare Ergebnisse liefern. Es muss eine eindeutige Interpretation im Sinne einer Bewertung der Ergebnisse stattfinden.
3. Der Erfassungsaufwand für die Erhebung sowie der Aufwand für den Betrieb des Kennzahlensystems sollen möglichst geringgehalten werden. Dies kommt der festge-

---

<sup>371</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 29.

stellten mangelhaften Personalausstattung im Bereich Beteiligungsmanagement entgegen, soll jedoch nicht als Ermunterung dahingehend verstanden werden, die unzureichende Ausstattung auch weiterhin zu tolerieren.

4. In Anbetracht der bestehenden Qualifikationsmängel innerhalb des Beteiligungsmanagements muss das System leicht verständlich und schnell zu erfassen sein.

Die bisherigen Betrachtungen und Schlussfolgerungen erfolgten vorwiegend auf Basis rechtlicher und wirtschaftlicher Aspekte. Als Ursache für die bestehenden Defizite können vor diesem Hintergrund vor allem die mangelnde Personalausstattung und die fehlende Qualifikation im Beteiligungsmanagement festgehalten werden. Diesen Problemen kann durch die Entwicklung eines einfachen, anwendungsfreundlichen Kennzahlensystems begegnet werden.

Die über Jahre hinweg zementierten Steuerungsdefizite müssen jedoch noch andere Ursachen haben. Gemäß dem Ansatz der Prinzipal-Agent-Theorie liegt die grundsätzliche Problematik der kontinuierlich festgestellten Steuerungsdefizite in der komplexen Beziehung der handelnden Personen zueinander und den daraus entstehenden Interessenkonflikten. Dies wurde bereits in Unterabschnitt 2.2.4.2 angedeutet. Die Prinzipal-Agent-Theorie ist deshalb Gegenstand des nächsten Kapitels. Hierbei wird insbesondere die politische Rationalität genauer behandelt, die bereits hinsichtlich der Schwierigkeiten der Zielfeststellung (oben, Unterabschnitt 2.1.2.1) thematisiert wurde.

Die praktischen Aspekte der Entwicklung eines Kennzahlensystems sollen unter Einbeziehung der Erkenntnisse des folgenden Kapitels (3) danach in den Kapiteln 4 und 5 wieder aufgegriffen werden.

### 3 Die Prinzipal-Agent-Theorie

#### 3.1 Multiple Prinzipale und Agenten

Die Prinzipal-Agent-Theorie ist Teil der Neuen Institutionenökonomik, welche die Verfügungsrechte untersucht, die durch Vertrag auf ein anderes Wirtschaftssubjekt übertragen werden können<sup>372</sup>. In diesem Zusammenhang beschäftigt sie sich mit einem besonderen Vertragstyp: dem Auftrag im Sinne einer Geschäftsbesorgung (agency). Innerhalb einer Auftragsbeziehung zwischen Auftraggeber (Prinzipal) und Auftragnehmer (Agent) ist die optimale Vertragsgestaltung das Ziel des Ansatzes.

---

<sup>372</sup> Vgl. Wöhe 2013: 21.

Die verschiedenen handelnden Personen, die auf das kommunale Unternehmen einwirken, werden in der folgenden Abbildung veranschaulicht. Dabei wird das Beziehungsgeflecht der multiplen Prinzipale und Agenten ersichtlich, das auch die OECD für Staatsunternehmen beschreibt<sup>373</sup>:

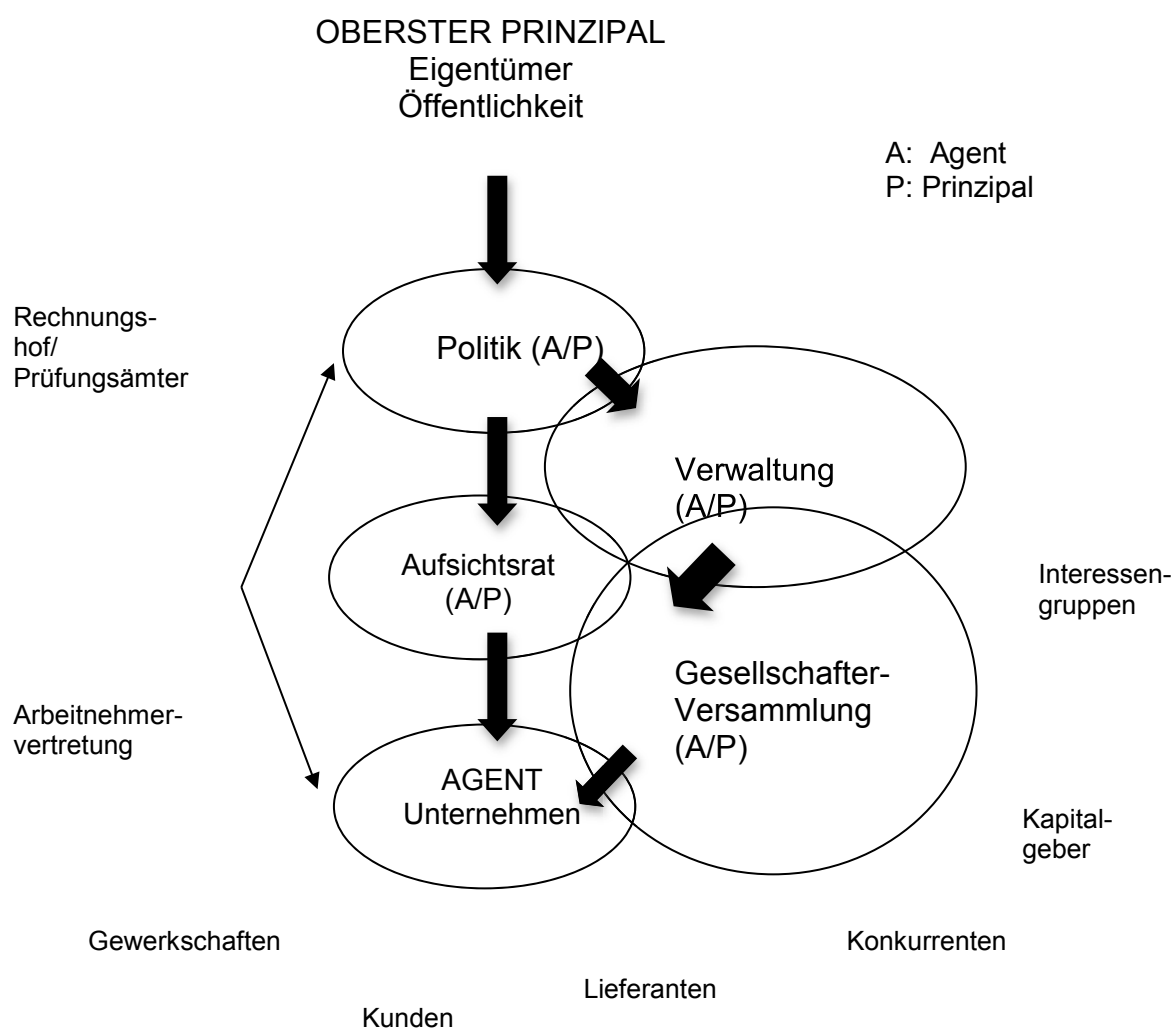


Abbildung 4 Multiple Prinzipal-Agent-Beziehungen zwischen Bürger und kommunalem Unternehmen<sup>374</sup>

Die drei Rationalitäten Recht, Ökonomie und Politik, die im einführenden Kapitel 1 bereits vorgestellt wurden, wirken in diese Beziehungen hinein. Während die Rationalitäten Recht und Wirtschaft in Kapitel 2 ausführlich behandelt wurden, spielte die Politik bisher lediglich unter dem Thema „Übersteuerung“ im Rahmen der Steuerungsdefizite in der Kommunalwirtschaft eine Rolle (Unterabschnitt 2.2.4.2). Die grundsätzlichen Schwierigkeiten der Politik bei

<sup>373</sup> Vgl. OECD 2015:12; siehe auch „Einführung und Problembeschreibung“ in Kapitel 1.

<sup>374</sup> Papenfuß 2013: 39.

der Zielfeststellung des Primärziels Aufgabenerfüllung wurden in Unterabschnitt 2.1.2.1 bereits genannt.

In der Prinzipal-Agent-Theorie tragen die verschiedenen Rationalitäten wesentlich zu den bestehenden Interessenkonflikten bei. Die Prinzipal-Agent-Beziehungen im Bereich kommunaler Unternehmen werden im Folgenden zunächst auf der Basis der rechtlichen Regelungen erläutert. Im Teil 3.2 „Interessenkonflikte“ erweitert sich das Gesichtsfeld dann auf die beiden anderen Rationalitäten.

Kommunale Unternehmen haben viele Prinzipale. Diese sind das Stadtparlament (hier und im Folgenden wird diese Begrifflichkeit stellvertretend für die unterschiedlichen Bezeichnungen in den verschiedenen Ländern wie Gemeinderat, Stadtrat, Stadtverordnetenversammlung, Magistrat verwendet), der Bürgermeister und seine Beigeordneten sowie die Kommunalverwaltung einschließlich dem Beteiligungsmanagement. Oberster Prinzipal, Souverän und Eigentümer ist der Bürger<sup>375</sup>.

Selbstverständlich ist die Einflussnahme der Prinzipale auf die kommunalen Unternehmen gesetzlich geregelt. Der Bürger wird durch die gewählten Organe, Stadtparlament und Bürgermeister, vertreten. Das Stadtparlament trifft grundsätzliche Entscheidungen über die Errichtung, Erweiterung, Übernahme, Auflösung, Veräußerung kommunaler Unternehmen<sup>376</sup>. Bürgermeister und ggf. Beigeordnete sind zuständig für die laufende Verwaltung der Gemeinde<sup>377</sup>.

Hinzu kommen die spezifischen unternehmensrechtlichen Regelungen für öffentlich-rechtliche bzw. privatrechtliche Organisationsformen der Kommunalwirtschaft, welche unter Abschnitt 2.2.1 erläutert wurden. Bezogen auf die handelnden Personen und dargestellt am Beispiel der GmbH, die im kommunalen Bereich die am weitesten verbreitete Organisationsform darstellt, sind wesentliche Prinzipale gegenüber dem Unternehmen hier die Gesellschafterversammlung und ggf. der (an sich fakultative<sup>378</sup>) Aufsichtsrat.

---

<sup>375</sup> Bezug genommen wird auf den Bürger und nicht auf den Einwohner. Der Bürger (z. B. gem. § 15 SächsGemO) deshalb, weil er (z. B. gem. § 16 SächsGemO) das Wahlrecht hat und insofern auch Einfluss auf die Bestimmung der Agenten. Dies ist nicht bei allen Einwohnern (§ 10 SächsGemO) der Fall.

<sup>376</sup> Z. B. § 28 Abs. 2 Nr. 15 SächsGemO; § 51 HGO.

<sup>377</sup> Z. B. § 53 SächsGemO; § 66 HGO.

<sup>378</sup> Fakultativer Aufsichtsrat z. B. bei einer GmbH mit bis zu 500 Arbeitnehmern; vgl. Cronauge 2016: 169; Leitfaden Beteiligungsmanagement im kommunalen Bereich, Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 35; (in anderem Zusammenhang) Brüggem/Gös, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 96a, Rn. 12.

Die Gesellschafterversammlung ist oberstes Willensbildungsorgan des Unternehmens und hat ein Weisungsrecht gegenüber dem Geschäftsführer<sup>379</sup>. Die Kommune wird in der Gesellschafterversammlung durch den Bürgermeister und ggf. weitere Beauftragte vertreten<sup>380</sup>.

Dem (in der GmbH grundsätzlich fakultativen) Aufsichtsrat obliegt die Kontrolle und Überwachung des Unternehmens<sup>381</sup>. In Sachsen werden die Mitglieder des Aufsichtsrats vom Stadtparlament bestimmt<sup>382</sup>.

### 3.2 Interessenkonflikte

Die vermeintlich klaren gesetzlichen Regelungen bergen dennoch Konflikte.

Ein systemeigener Interessenkonflikt zeigt sich beim Aufsichtsrat, wo gesellschaftsrechtliche und kommunalrechtliche Vorschriften aufeinandertreffen. Dies betrifft z. B. die Weisungsbefugnis. Zwar sind die Aufsichtsratsmitglieder aufgrund ihres persönlichen Amtes gesellschaftsrechtlich nicht weisungsgebunden. Allerdings sind etwaige Empfehlungen, die die kommunalen Gremien in Bezug auf die kommunalen Unternehmen abgeben, bei Entscheidungen hinsichtlich des Unternehmens zu berücksichtigen, sofern sie nicht dem Unternehmenswohl entgegenstehen<sup>383</sup>. Im Rahmen seiner Überwachungsfunktion muss der Aufsichtsrat darauf hinwirken, dass die von der Geschäftsführung verfolgten operativen Ziele nicht den strategischen Zielen der Kommune entgegenstehen<sup>384</sup>. Dies kann jedoch dem Wohl des Unternehmens, zu dessen Wahrung die Aufsichtsratsmitglieder verpflichtet sind, abträglich sein. Typisch sind z. B. niedrige Eintrittsgelder zulasten des Unternehmens, etwa eines kommunalen Bades, die jedoch förderlich sind für das kommunale Ziel der Sozialverträglichkeit.

Die Abwägung der unternehmerischen Interessen gegenüber der Verpflichtung zum Gemeinwohl liegt bei dem jeweiligen Aufsichtsratsmitglied und kann zu schwierigen Konfliktsituationen führen<sup>385</sup>. Dabei fühlen sich die Aufsichtsräte hinsichtlich der gesetzlichen Anforderungen offensichtlich stärker dem Unternehmen als der Kommune verpflichtet<sup>386</sup>.

Ein weiteres konfliktbehaftetes Feld ist die Verschwiegenheitspflicht des Aufsichtsrats. Der Verschwiegenheit über vertrauliche Angaben und Geheimnisse des Unternehmens in dessen Interesse<sup>387</sup> steht die vorgeschriebene Einflussnahme der Kommune auf ihre Unternehmen

---

<sup>379</sup> § 37 Abs. 1 und § 46 Nr. 6 GmbHG.

<sup>380</sup> Z. B. § 98 Abs. 1 SächsGemO; § 125 Abs. 1 HGO.

<sup>381</sup> § 52 Abs. 1 GmbHG i. V. m. § 111 Abs. 1 AktG.

<sup>382</sup> § 98 Abs. 2 SächsGemO.

<sup>383</sup> Vgl. Stadt Frankfurt am Main 2010: 6.

<sup>384</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: 36.

<sup>385</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 78.

<sup>386</sup> Vgl. Bremeier/Brinckmann/Killian 2006: 88.

<sup>387</sup> § 52 GmbHG i. V. m. § 116 AktG i. V. m. § 93 Abs. 1 Satz 3 AktG.

entgegen: Über alle Angelegenheiten des Unternehmens von besonderer Bedeutung ist dem Gemeinderat (u. a.) frühzeitig zu berichten<sup>388</sup>. Dieser Konflikt wird zwar grundsätzlich aufgelöst durch §§ 394, 395 AktG (ggf. analog), welche die Informationspflichten der kommunalen Aufsichtsratsmitglieder grundsätzlich absichern. Dennoch verbleiben in der Praxis Rechtsunsicherheiten<sup>389</sup>.

Neben den bisher dargestellten legitimen Interessenkonflikten, die entweder – wie etwa im Fall des Aufsichtsrats – mit sich selbst oder aber zwischen den beteiligten Parteien ausgefochten werden müssen, ist es denkbar, dass Politiker bestimmte Projekte mittels kommunaler Unternehmen aus Eigeninteresse – etwa aus Prestige Gründen – durchführen, wobei die Abwägung des Bürgerwohls u. U. stark verkürzt ausfällt. In der wenig transparenten Doppelrolle der Politik einerseits als Agent gegenüber dem Prinzipal Bürger, andererseits aber als Auftraggeber/Prinzipal gegenüber der Verwaltung/dem Aufsichtsrat/der Gesellschafterversammlung/dem Unternehmen lassen sich jedoch die eigenen opportunistischen Interessen durchsetzen, obgleich diese nicht auch bzw. nicht unmittelbar im Interesse der Bürger liegen.

Auch Partikularinteressen können über die Ziele der öffentlichen Hand gestellt werden. Diese Gefahr besteht z. B. dann, wenn im Rahmen der Besetzung des Aufsichtsrats die Arbeitnehmermitbestimmung berücksichtigt werden muss und Arbeitnehmervertreter in den Aufsichtsrat bestellt werden, die entsprechend interessenbezogen agieren<sup>390</sup>.

Starke Interessenkollisionen mit der Gefahr opportunistischen Verhaltens bestehen bei Befangenheit einzelner Aufsichtsratsmitglieder, wenn diese beispielsweise in geschäftlichen Beziehungen mit dem kommunalen Unternehmen stehen. Um zu verhindern, dass sich ehrenamtlich Tätige möglicherweise von individuellen Sonderinteressen leiten lassen, regelt die Sächsische Gemeindeordnung beispielsweise in § 20 Abs. 1 den Ausschluss von Beratung und Beschlussfassung solcher Personen wegen Befangenheit<sup>391</sup>. Ähnlich regelt auch der Public Corporate Governance Kodex der Stadt Frankfurt am Main<sup>392</sup>. Dennoch kritisiert z. B. der Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern, dass Geschäftsbeziehungen zwischen kommunalen Unternehmen und Mitgliedern ihrer Aufsichtsorgane nach wie vor weit verbreitet sind<sup>393</sup>.

---

<sup>388</sup> Z. B. § 98 Abs. 3 SächsGemO.

<sup>389</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 79.

<sup>390</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 77.

<sup>391</sup> Siehe hierzu auch Geiert in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 20, Rn. 3.

<sup>392</sup> Vgl. Stadt Frankfurt am Main 2010: 10.

<sup>393</sup> Vgl. Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern 2015: 169.

Mangelnde Zielvorgaben für das kommunale Unternehmen können dazu führen, dass diese Lücke durch die Geschäftsführung opportunitätsbezogen ausgefüllt wird (vgl. Unterabschnitt 2.2.4.3).

Sofern der veröffentlichungspflichtige kommunale Beteiligungsbericht als Steuerungsinstrument verwendet und insoweit eine Abweichungsanalyse zwischen SOLL und IST erstellt wird, ist eine opportunitätsbezogene Handlungsweise denkbar, indem, wie in 2.2.1.4.2 bereits dargestellt, in den Unternehmen vorsichtiger geplant wird und eher niedrigere Planansätze formuliert werden, um ein Erreichen des Solls sicherzustellen. Dies läuft jedoch der eigentlichen Zielstellung und einem wirtschaftlichen Verhalten entgegen.

### 3.3 Informationsasymmetrien

Zu den Interessenkonflikten kommen die asymmetrisch zwischen Prinzipal und Agent verteilten Informationen hinzu: Die Delegation der Unternehmensführung durch den obersten Prinzipal, den Bürger, zunächst an das Stadtparlament und den Bürgermeister, von dort an die Verwaltung, und von der Verwaltung an die Geschäftsführung unter Beteiligung der Gremien Gesellschafterversammlung und Aufsichtsrat ist zwangsläufig mit Informationsverlusten verbunden. Dies ist so gewollt und anders auch nicht durchführbar, führt aber zugleich zu Schwierigkeiten. Denn einerseits möchte der Prinzipal zwar den Informationsvorsprung des jeweiligen Agenten für eine effiziente Unternehmenssteuerung nutzen, andererseits ist dessen Entscheidungsqualität für den Prinzipal aber nur schwer zu beurteilen<sup>394</sup>. Das beste Ergebnis wäre nur bei voller Beobachtbarkeit der Aktionen der Mitarbeiter erreichbar. Dies wäre schon im privatwirtschaftlichen Bereich unwirtschaftlich und würde die Vorteile der Delegation durch die hohen Kontrollkosten zunichtemachen<sup>395</sup>. Im Modell Bürger-Kommunales Unternehmen ist es aufgrund der Masse der Prinzipale – letztlich aller Bürger – jedoch schlichtweg unmöglich, da nicht jeder jeden kontrollieren kann.

In der Prinzipal-Agent-Theorie werden grundsätzlich drei Typen von Informationsasymmetrien unterschieden: unbeobachtbare Eigenschaften (Hidden Characteristics), unbeobachtbare Aktionen (Hidden Action) sowie unbeobachtbare Ausprägungen der exogenen Störgröße (Hidden Information)<sup>396</sup>. Die exogene Störgröße umschreibt dabei alle Faktoren, auf die kein Einfluss besteht (z. B. das Wetter, welches relevant ist für die Besucherzahl im Freibad, oder gesetzliche Änderungen ausserhalb der direkten kommunalen Einflussphäre, z. B. verschärf-

---

<sup>394</sup> Vgl. Schmalen 2002: 27.

<sup>395</sup> Vgl. Gladen 2014: 217.

<sup>396</sup> Vgl. Alparslan 2006: 20.



te Umweltregelungen, die Investitionen der Kommune in ihren Unternehmen nach sich ziehen).

Gepaart mit opportunistischem Verhalten können Informationen auch bewusst zurückgehalten werden, um ein bestimmtes Verhalten oder eine bestimmte Handlungsalternative zu begünstigen.

### 3.4 Problemlösungsmöglichkeiten

#### 3.4.1 Screening bzw. Signaling vor Eingehen der Vertragsbeziehung

Informationsasymmetrien vor dem Eingehen der Vertragsbeziehung, also Hidden Characteristics, kann durch das sogenannte Screening bzw. Signaling begegnet werden.

Hidden Characteristics, wie etwa nachteilige verborgene Eigenschaften des Agenten, können zur Auswahl schlechter Vertragspartner führen (adverse Selektion)<sup>397</sup>. Hier bietet sich ein Auswahlprüfverfahren oder Screening des Agenten durch den Prinzipal vor dem Eingehen der Vertragsbeziehung an<sup>398</sup>. Bezogen auf die Politik bedeutet dies, dass sich der Bürger vor der Wahl umfassend über die zu wählenden Vertreter, die potentiellen „Vertragspartner“, informiert. Die Zielvorstellungen hinsichtlich der Steuerung bedeutender kommunaler Unternehmen könnten abgefragt und die Antworten schriftlich festgehalten werden. Umgekehrt könnten auch die zur Wahl stehenden Vertreter, also die Agenten, die Initiative ergreifen und im Vorfeld der Wahl ihr Programm hinsichtlich der Unternehmenssteuerung bekanntgeben (sogenanntes Signaling).

Faktisch dürfte eine solche Vorgehensweise nur bei Unternehmen (oder deren Projekten) von herausragender Bedeutung praktiziert werden, da die Aufmerksamkeit des Wählers nicht auf alle Unternehmen gelenkt sein, sondern sich auf einige zentrale Punkte konzentrieren dürfte. Betreffend die Beziehung Bürger-Politik sind somit weder Screening noch Signaling eine Lösung für die vielfältige und vielzählige kommunale Unternehmenslandschaft.

Im Rahmen der Einstellung eines Geschäftsführers könnten Eignungstests oder Auswahlverfahren durchgeführt sowie die Vorlage spezieller Zeugnisse oder Schulungszertifikate verlangt werden (Screening des Bewerbers). Auch hier könnte der Bewerber umgekehrt im Rahmen des Signaling im eigenen Interesse die Initiative ergreifen, um dem Prinzipal im Vorfeld der Vertragsbeziehung seine „guten“ Eigenschaften preiszugeben<sup>399</sup>. In diesem Kontext

---

<sup>397</sup> Vgl. Alparslan 2006: 21-22.

<sup>398</sup> Vgl. ebd.: 29.

<sup>399</sup> Vgl. hierzu ausführlich Alparslan 2006: 30-31.

sind Screening wie auch Signaling hilfreich, wobei allerdings vorausgesetzt werden muss, dass die Zielsetzung des Unternehmens hinreichend konkretisiert ist. Die Problematik der Zielfindung im Bereich der Kommunalwirtschaft wurde bereits ausführlicher oben unter Abschnitt 2.1.2 thematisiert.

Hinsichtlich der Bestellung von Gesellschafterversammlung und Aufsichtsrat gibt es z. T. gesetzliche Regelungen für das Screening. So müssen die Vertreter dieser Gremien in Sachsen beispielsweise über „die für die Aufgabe erforderliche betriebswirtschaftliche Erfahrung und Sachkunde“ verfügen<sup>400</sup>.

### 3.4.2 Anreizsysteme und Sanktionsmechanismen

Ein Ausgleich der unterschiedlichen Interessen oder zumindest eine Milderung der beschriebenen Konflikte können über Anreizsysteme bzw. Sanktionsmechanismen angestrebt werden.

Bei privatwirtschaftlichen Unternehmen stellt der Markt einen natürlichen Sanktionsmechanismus dar. Dieser ist bei kommunalen Unternehmen allerdings nicht oder nur mit Einschränkungen gegeben, da eine Insolvenz hier faktisch nicht oder nur in Ausnahmefällen stattfindet. Auch die verschiedenen Agenten sind unabhängig von der Unternehmensperformance nicht gefährdet<sup>401</sup>. Dies gilt zunächst für die Verwaltung, die dem wenig flexiblen öffentlichen Dienst- und Tarifrecht unterliegt. Dies gilt faktisch aber auch für die Politik, sofern eine suboptimale Verhaltensweise von der Gesellschaft/Wählerschaft toleriert wird. Budäus hält hierzu fest, dass das Versagen gesellschaftlicher Eliten im politischen Bereich nicht sanktioniert, sondern offensichtlich gesellschaftlich akzeptiert wird<sup>402</sup>. Wenn Fehlentscheidungen nicht zu persönlichen Konsequenzen führen, besteht aber auch keine Verpflichtung zu wirtschaftlichem Handeln.

Konkrete Ansatzpunkte für die Gestaltung eines Anreizsystems bietet die Entlohnung der Geschäftsführung kommunaler Unternehmen, da diese nicht den Einschränkungen des öffentlichen Dienst- und Tarifrechts unterliegt (vgl. auch Unterabschnitt 2.1.4.2). Diese Möglichkeit wird auch in der kommunalen Praxis aufgegriffen. So schreibt beispielsweise die Stadt Darmstadt für ihre kommunalen Beteiligungen vor, dass die Vergütung der Geschäftsleitung neben fixen auch variable Vergütungsbestandteile mit einer entsprechenden schriftlichen Zielverein-

---

<sup>400</sup> § 98 Abs. 1 Satz 4 sowie Abs. 2 Satz 4 SächsGemO.

<sup>401</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 28.

<sup>402</sup> Vgl. Budäus 2014: 76.

barung sowie möglichst messbaren Zielen enthalten soll<sup>403</sup>. Durch dieses Anreizsystem wird der ursprüngliche Interessenkonflikt zwischen Prinzipal und Agent abgebaut.

Analog könnte hinsichtlich des kommunalen Beteiligungsmanagements verfahren werden, sofern dieses aus der Verwaltung (und somit aus dem Anwendungsbereich des öffentlichen Dienst- und Tarifrechts) ausgegliedert wird (vgl. oben, Unterabschnitt 2.2.2.2).

Insgesamt bestehen im öffentlichen Bereich jedoch erhebliche Probleme, einen wirksamen Sanktionsmechanismus zu praktizieren<sup>404</sup>. Die Autoren des Forschungsprojekts „Konzernmanagement in der Kommunalverwaltung - Ganzheitliches Steuerungskonzept auf der Grundlage eines modernisierten Haushalts- und Rechnungswesens unter Berücksichtigung der politischen Ebene“ stellen im Rahmen ihres Abschlussberichts fest, dass für die beteiligten Steuerungsakteure sowohl Anreize als auch Sanktionsmöglichkeiten fehlen, um die Kommune bzw. ihre Beteiligungen effizient und effektiv zu führen<sup>405</sup>.

### 3.4.3 Informations- und Kontrollsysteme

Die vielfältigen Prinzipal-Agent-Beziehungen bergen zahlreiche Konflikte, die faktisch nur bedingt lösbar sind. Das Screening bzw. Signaling vor Eingehen der Vertragsbeziehung kann die Wahl schlechter Vertragspartner nur zum Teil verhindern. Lösungen wie Anreizsysteme und Sanktionsmechanismen sind oftmals nicht darstellbar oder werden nicht umgesetzt. Sofern Regelwerke im Sinne von Kodizes bestehen, werden sie offenbar nicht durchgängig praktiziert (vgl. unten, Teil 3.5).

Vor diesem Hintergrund spielen Informations- und Kontrollsysteme eine besondere Rolle. Zwar können auch sie die Probleme nicht lösen. Sie können sie aber transparenter, also offenkundiger machen<sup>406</sup>.

Plastisch ausgedrückt, übernimmt das Controlling eine Transparenzverantwortung<sup>407</sup>. Zu Recht ist die Berichterstattung deshalb ein zentrales Element der gesellschafts- und kommunalrechtlichen Regelungen in der Kommunalwirtschaft. Auch im Rahmen der Corporate Governance Berichterstattung (vgl. Abschnitt 2.2.3) ist der Abbau von Informationsasymmetrien eines der zentralen Ziele<sup>408</sup>.

---

<sup>403</sup> Vgl. Stadt Darmstadt 2014: 18.

<sup>404</sup> Vgl. Budäus 2014: 76.

<sup>405</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 28.

<sup>406</sup> Vgl. Weiblen 2011: 657.

<sup>407</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 14.

<sup>408</sup> Vgl. Papenfuß 2013: 42.

Informationsasymmetrien wie unbeobachtbare Aktionen (Hidden Action) und unbeobachtbare Ausprägungen der exogenen Störgrößen (Hidden Information) können durch Informations- und Kontrollsysteme aufgedeckt werden. Darüber hinaus trägt der Abbau der Informationsasymmetrien auch zur Verringerung der Interessenkonflikte bei. Informations- und Kontrollinstrumente wie etwa ein Kennzahlensystem erleichtern die Interessenabwägung oder die Entscheidungsfindung.

#### *3.4.3.1 Abbau von Informationsasymmetrien*

Das wichtigste gesetzlich vorgeschriebene Informationsinstrument ist der handelsrechtliche Jahresabschluss<sup>409</sup>. Dieser muss jedoch fachgerecht analysiert und interpretiert werden. Sofern das IST an einem festzulegenden SOLL gemessen wird, ist der Jahresabschluss nicht nur ein Informations-, sondern auch ein Kontrollinstrument. Die fachgerechte Auswertung des Jahresabschlusses ist Aufgabe des Beteiligungsmanagements und stellt, wie schon in Abschnitt 2.2.4 dargestellt, in der Praxis ein Problem dar.

Durch weitergehende Vereinbarungen, z. B. die Festlegung bestimmter Berichtspflichten oder die Einrichtung eines Risikoüberwachungssystems, können bestehende Informationssysteme weiter konkretisiert und verfeinert werden.

Die gesetzlich geregelten Kontrollsysteme zum Abbau der Informationsasymmetrie wurden bereits in Abschnitt 2.2.1 dargestellt. Erläutert wurden etwa die Vornahme der Jahresabschlussprüfung durch einen Wirtschaftsprüfer oder die generelle Verpflichtung zur Einrichtung einer Beteiligungsverwaltung.

Darüber hinaus können weitere Kontrollmöglichkeiten geschaffen werden, z. B. die Festlegung bestimmter Wertgrenzen in der Unternehmenssatzung, ab denen Investitionen der Zustimmung des Aufsichtsgremiums bedürfen<sup>410</sup>, oder ein Zustimmungserfordernis des Aufsichtsgremiums zu einer Änderung der Grundsätze der Geschäftspolitik<sup>411</sup>.

Auch mit Hilfe eines Public Corporate Governance Kodex (vgl. Abschnitt 2.2.3) können die gesetzlich vorgeschriebenen Informations- und Kontrollpflichten erweitert werden. Z. B. können im Kodex Inhalte und Form der Berichterstattung explizit vorgegeben werden<sup>412</sup>. Die Landeshauptstadt Stuttgart etwa sieht in ihrem Kodex ausführliche Regelungen zum Beteili-

---

<sup>409</sup> Vgl. Wöhe 2013: 23, 65.

<sup>410</sup> Vgl. z. B. Stadt Darmstadt 2014: 8.

<sup>411</sup> Vgl. z. B. ebd.: 8.

<sup>412</sup> Vgl. z. B. Stadt Darmstadt 2014: 15; Stadt Frankfurt am Main 2010: 20.

gungsmanagement und -controlling vor<sup>413</sup>. Mittelfristig wird dort angestrebt, eine einheitliche Aufbereitung aller Akten vorzugeben und dann im nächsten Schritt eine elektronische Aufbereitung der Daten zu erreichen, um konkrete Anfragen, Auswertungen und Zielabweichungen noch schneller und verlässlicher bearbeiten zu können<sup>414</sup>. Faktische Vorgaben für die Kennzahlenanalyse erfolgen allerdings nicht. Die konkrete Ausgestaltung der Berichtssysteme obliegt der Beteiligungsverwaltung.

Im Freistaat Sachsen soll der gemäß § 99 SächsGemO zu erstellende Beteiligungsbericht die wichtigsten Bilanz- und Leistungskennzahlen für das Berichtsjahr enthalten<sup>415</sup>. Zusätzlich wurde ein Musterbeteiligungsbericht erstellt, in welchem entsprechende Kennzahlen vorgeschlagen werden<sup>416</sup>. Beide Instrumente dienen dem Abbau von Informationsasymmetrie. Leider wurden für die konkreten Kennzahlen jedoch weder in der Sächsischen Gemeindeordnung noch im Musterbeteiligungsbericht einheitliche Definitionen festgelegt, so dass über die Aussagen und Feststellungen in den Beteiligungsberichten keine oder nur bedingt Vergleiche von Unternehmen innerhalb einer Branche möglich sind (vgl. oben, 2.2.1.4.2).

Das zu entwickelnde Kennzahlensystem ist hier einzuordnen. Es wird vom Informationssystem zum Kontrollsystem, wenn die tatsächlichen Ergebnisse an einem Ziel gemessen und auf dieser Basis Zielerreichungsgrade festgelegt werden.

Insgesamt ist zu beachten, dass Systeme, die Informationen bündeln und bewerten, selbst anfällig sind für Prinzipal-Agent-Probleme. Denn sie eröffnen Handlungsspielräume, die opportunistisch genutzt werden können. Schmidt/Thießen halten fest, dass z. B. mathematische Berechnungen häufig anfällig für Manipulationen sind, da komplexe Formeln bewusst nicht richtig angewendet oder nicht verstanden werden<sup>417</sup>. Ein transparenter, nachvollziehbarer Systemaufbau ist insofern vorteilhaft.

### *3.4.3.2 Abbau von Interessenkonflikten am Beispiel des Instruments Kennzahlensystem*

Neben dem naheliegenden Abbau von Informationsasymmetrien können Informations- und Kontrollsysteme auch zur Lösung von Interessenkonflikten beitragen. Dies wird im Folgenden anhand des Instruments Kennzahlensystem unter der Maßgabe der inhaltlichen Punkte erläutert, die für ein kommunales Kennzahlensystem im letzten Abschnitt von Kapitel 2 be-

---

<sup>413</sup> Vgl. Stadt Stuttgart 2011: 20-28.

<sup>414</sup> Vgl. ebd.: 20.

<sup>415</sup> § 99 Abs. 3 Nr. 2 SächsGemO.

<sup>416</sup> Vgl. Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte und Gemeindetag 2014: 17 f.

<sup>417</sup> Vgl. Schmidt/Thießen et al. 2015: 14 f.

stimmt wurden (vgl. Zusammenfassung des Befunds und Schlussfolgerungen für ein kommunales Kennzahlensystem in Abschnitt 2.2.5).

#### *3.4.3.2.1 Hilfestellung bei der Interessenabwägung*

Im Rahmen eines kommunalen Kennzahlensystems sollen konkrete, messbare Ziele festgelegt werden, die für alle Beteiligten Gültigkeit haben und das komplexe kommunalwirtschaftliche Zielsystem insgesamt aufgreifen mit der Rangfolge des Primärziels Aufgabenerfüllung und des Sekundärziels Wertzuwachs. Auf dieser Grundlage werden die typischen Konfliktfelder zwischen politischen Anforderungen und ökonomischen Zielen (oder Zwängen) bereits im Vorfeld etwaiger Streitigkeiten aufbereitet. Basis der Verhandlungen „auf der Bühne der Politiker, Beamten, Unternehmensleiter und Belegschaftsvertreter“<sup>418</sup> sind damit konkrete Zahlen. Das Kennzahlensystem dient als Argumentationshilfe an der Schnittstelle zwischen Politik, Verwaltung und Gesellschafter-Organen.

Auch die Abwägung des Aufsichtsratsmitglieds zwischen den unternehmerischen Interessen und der Verpflichtung zum Gemein(de)wohl entspricht im Grunde dem typischen Konflikt zwischen den multiplen Zielsetzungen des kommunalen Unternehmens. Dabei weist die Rangfolge der kommunalwirtschaftlichen Ziele darauf hin, dass das Ziel Wertzuwachs, welches in der Privatwirtschaft das alleinige Ziel darstellt, hier nur an zweiter Stelle steht (vgl. Unterabschnitt 2.1.2.3). Diejenigen Aufsichtsräte, die sich in der Abwägung ihrer Entscheidungen eher dem Unternehmen als der Kommune verpflichtet fühlen, handeln insofern nicht entsprechend der Rangfolge der kommunalwirtschaftlichen Ziele (vgl. Teil 3.2). Mit Hilfe eines Kennzahlensystems kann die Interessenabwägung auf Basis der klaren Ergebnisse dieses Systems erfolgen. Zwar entbindet auch ein Kennzahlensystem das Aufsichtsratsmitglied nicht von seiner Entscheidung, aber es macht sie transparent und nachvollziehbar.

Speziell zur Lösung des Aufsichtsratskonflikts existieren alternative Vorschläge dahingehend, den Aufsichtsrat in kommunalen Unternehmen grundsätzlich ausschließlich mit externen Sachverständigen etwa aus privatwirtschaftlichen Unternehmen, zum Beispiel erfahrenen Projektmanagern, Ingenieuren und Kaufleuten zu besetzen, während sich die Vertreter von Politik und Verwaltung ganz auf die Eigentümerrolle in der Gesellschafterversammlung konzentrieren sollen<sup>419</sup>. Dies würde das Problem jedoch nicht lösen, sondern lediglich auf die externen Sachverständigen verlagern. Denn der intrinsische Konflikt zwischen den multiplen

---

<sup>418</sup> Machura 1994: 173; Unterabschnitt 2.2.4.2.

<sup>419</sup> Vgl. Plazek/Schuster/Teich 2016: 9 f.

kommunalwirtschaftlichen politischen und ökonomischen Zielen muss dennoch ausgefochten werden.

#### 3.4.3.2.2 *Hilfestellung bei der Entscheidungsfindung*

Das Kennzahlensystem soll klare Ergebnisse liefern, die eine eindeutige Interpretation im Sinne der Bewertung der Ergebnisse erlauben. Auf dieser Basis können für alle Beteiligten tragbare, wirtschaftlich nachvollziehbare und damit politisch vertretbare Entscheidungen getroffen werden.

Die Ergebnisse eines Kennzahlensystems können darüber hinaus als Diskussionsgrundlage für strategische Entscheidungen hinsichtlich der kommunalen Unternehmen verwendet werden. Auf Basis dieser Informationen können Eigen- oder Partikularinteressen bereits im Vorfeld aufgedeckt und Defizite korrigiert werden. Die Gefahr opportunistischen Verhaltens kann durch diese Transparenz vermindert werden.

### 3.5 Public Corporate Governance als übergeordnetes Regelwerk

Die Public Corporate Governance wurde bereits in Abschnitt 2.2.3 vorgestellt und bietet den formalen Rahmen, um die komplexe Kette von Prinzipalen und Agenten zu strukturieren. Auf dieser Basis werden Strukturen und Prozesse kodifiziert, die die Interessen der handelnden Personen in die gewünschten Bahnen zur Realisierung der Unternehmensziele lenken sollen. Hierzu gehört die Stärkung der Kontrollmöglichkeiten. Das kommunale Kennzahlensystem könnte in diesem Zusammenhang in einen solchen Kodex integriert werden. Die kontinuierliche Pflege und Nutzung des Systems könnte auf diese Weise unabhängig von den Interessen der jeweils handelnden Personen verankert und gesichert werden.

Empfehlenswert ist hierbei, dass jeder Kodex u. a. klare und eindeutige Verantwortungszuweisungen für die Beteiligungssteuerung, Regelungen für ein kontinuierliches Beteiligungscontrolling sowie klare Sanktionen bei Abweichungen trifft<sup>420</sup>. Krause stellt in einer empirischen Untersuchung von Erklärungsfaktoren für die Managementautonomie in kommunalen Mehrheitsbeteiligungen generell fest, dass auch die Anwendung von Kodizes keine Lösung bietet, solange es an maßgeblichen Handlungszielen, Qualitätskriterien und Kontraktformulierungen fehlt<sup>421</sup>.

Allerdings schützen offensichtlich auch vorhandene Kodizes nicht vollständig vor unökonomischem Handeln. Budäus führt hier beispielhaft Stuttgart 21, den Flughafen Berlin-

---

<sup>420</sup> Vgl. Plazek/Weber/Schuster 2012: 11.

<sup>421</sup> Vgl. Krause 2016: 214.

Brandenburg, die Elbphilharmonie-Projektgesellschaft in Hamburg sowie die Stadtwerke Bochum und Lübeck an, deren jeweilige Gesellschafter über einen Kodex verfügen<sup>422</sup>. Dennoch konnten hier die bestehenden Konflikte nicht zufriedenstellend gelöst werden. Papenfuß legt darüber hinaus dar, dass zum Teil nicht einmal bestehende Gesetze eingehalten werden, so etwa das Transparenzgesetz in Berlin<sup>423</sup>.

### 3.6 Schlussfolgerungen für das kommunale Kennzahlensystem unter Einbeziehung der politischen Rationalität

Aufbauend auf den Schlussfolgerungen, die in Kapitel 2 für das zu entwickelnde Kennzahlensystem vorwiegend unter rechtlichen und wirtschaftlichen Gesichtspunkten getroffen wurden, werden im Folgenden politische Aspekte einbezogen und entsprechende Konsequenzen abgeleitet.

#### 3.6.1 Berücksichtigung der Rationalitäten der Kommune

Ein Kennzahlensystem kann das Beteiligungsmanagement im Rahmen seiner Informations- und Kontrollfunktion darin unterstützen, rationale Entscheidungen durchzusetzen. Dies kann nur gelingen, wenn die drei Rationalitäten der Kommune Berücksichtigung finden. Die Einhaltung der rechtlichen Rahmenbedingungen wird hier als zwingende Voraussetzung betrachtet. Das Ergebnis der ökonomischen Rationalität wird erarbeitet auf der rechtlichen Basis in Abwägung der Zielmaßgaben und Einschränkungen, die in Kapitel 2 herausgestellt wurden. Hinsichtlich der politischen Rationalität stellen die Autoren des Forschungsprojekts „Konzernmanagement in der Kommunalverwaltung [...]“ im Rahmen ihrer empirischen Untersuchung fest, dass Maßnahmen, die aufgrund ökonomischer Vernunft erfolgen sollen, nur umsetzbar sind, wenn sie eine Legitimation durch die Politik erhalten<sup>424</sup>.

Im Rahmen einer Umfrage der KGSt stellt eine baden-württembergische Stadt mittlerer Größe das grundsätzliche Problem so dar:

„Größtes Problem bei der Arbeit mit Zielen und Kennzahlen zur Messung der Zielerreichung ist die politische Dimension. Politik will nicht messbar gemacht werden. Daher können die Kennzahlen und Zielformulierungen noch so perfekt nach betriebswirtschaftlichen und administrativen Kriterien ausgewählt werden, ohne den politischen Willen, sich dieser Steuerungslogik zu unterwerfen, wird das Instrument wirkungslos bleiben“<sup>425</sup>.

---

<sup>422</sup> Vgl. Budäus 2014: 76-77.

<sup>423</sup> Vgl. Papenfuß 2014: 59.

<sup>424</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 160; ebenso Schedler 2012: 362; Müller/Papenfuß/Schaefer 2009: 158.

<sup>425</sup> KGSt 2008: 159.



Das bedeutet, dass das Kennzahlensystem politische Akzeptanz finden sollte. Diese kann selbstverständlich nicht erzwungen werden. Die Parameter des Systems können jedoch so gesetzt werden, dass sie den Interessen der Kommunalpolitik entgegenkommen.

Um die Verwendung des Systems unabhängig von den Interessen der jeweils handelnden Personen bestmöglich zu sichern, sollte die kontinuierliche Pflege und Nutzung des Systems in einem Regelwerk, z. B. in einem Corporate Governance Kodex festgelegt werden (vgl. Teil 3.5 sowie unten, Abschnitt 3.6.6).

### 3.6.2 Einfache Handhabung des Systems

In den Schlussfolgerungen des vorherigen Kapitels wurde festgehalten, dass aufgrund der mangelnden Personalausstattung und der fehlenden Qualifikation im kommunalen Beteiligungsmanagement ein einfaches und anwendungsfreundliches Kennzahlensystem zu entwickeln ist (Abschnitt 2.2.5). Diese Schlussfolgerungen gelten auch aus Sicht der Prinzipal-Agent-Theorie. Denn ein komplexes System, welches die Kommunen nicht verstehen, ist anfällig für Manipulation (vgl. Unterabschnitt 3.4.3.1) und wird im Zweifel nicht verwendet.

### 3.6.3 Detaillierungsgrad

Wenn das System, wie oben festgehalten, der Interessenabwägung sowie der Entscheidungsfindung zwischen den handelnden Personen auf der bezeichneten „Bühne der Politiker, Beamten, Unternehmensleiter und Belegschaftsvertreter“<sup>426</sup> dienen und all die dort vertretenen Interessen ausgleichen soll, so sollte dies aufgrund der zahlreichen bestehenden Konflikte auf einer relativ hohen Aggregationsstufe erfolgen.

Vergleicht man den Detaillierungsgrad des zu entwickelnden Systems mit einer Landkarte, so entspricht die Betrachtungsperspektive hier einer Autobahnkarte. Schmithals/Tausch/Haas fassen dieses Bild so: Für „[...] verschiedene Reiseziele werden verschiedene Landkarten benötigt. Eine Karte für Fahrten auf der Autobahn ist anders aufgebaut als ein Stadtplan oder eine Karte für den Wanderer und Bergsteiger“<sup>427</sup>. Der Detaillierungsgrad, den der Wanderer und Bergsteiger einfordert, entspricht dem betriebsinternen Controlling innerhalb des kommunalen Unternehmens (1. Aggregationsstufe). Er wird im Rahmen dieser Arbeit nicht weiter betrachtet. Eine detaillierte Betrachtung von Informationen auf Ebene des „Stadtplans“ erfolgt auf einer 2. Aggregationsstufe durch das kommunale Beteiligungscontrolling. Darüber gibt es die 3. Aggregationsstufe, die „Autobahnkarte“, die dem Beteiligungsmanagement und der

---

<sup>426</sup> Machura 1994: 173; vgl. 3.4.3.2.1.

<sup>427</sup> Schmithals/Tausch/Haas 2002: 7.

Politik als Diskussionsgrundlage für weitere Überlegungen und tiefergehende Untersuchungen dient. Speziell diese 3. Stufe wird für das hier zu entwickelnde System betrachtet.

Dies entspricht dem Befund von Bogumil, der feststellt, dass es zur Informationsversorgung der Ratsmitglieder eher groberer Berichtsformen bedarf: „Für die Politik ist vor allem wichtig zu wissen, welcher Nutzen sich für die Adressaten ergibt“<sup>428</sup>.

#### 3.6.4 Festlegung der Ziele

Die in Teil 3.2 beschriebenen Interessenkonflikte zwischen den verschiedenen kommunalwirtschaftlichen Zielen werden letztlich auf politischem Weg gelöst. Machura stellt die „unentrinnbar politische Dimension“ der öffentlichen Unternehmen heraus: Es wird „ein zu deckender Bedarf politisch für die Betroffenen festgelegt [...], dessen Angemessenheit in Ziel und Realisation allemal strittig bleibt“<sup>429</sup>. Dies korrespondiert mit dem Primärziel der Aufgabenerfüllung.

Die politische Festlegung ist angreifbar und führt zu dem in Unterabschnitt 2.1.2.1 festgestellten Befund, dass auf die Formulierung politischer Ziele im Zweifel gänzlich verzichtet wird. Denn die Konkretisierung des kommunalwirtschaftlichen Primärziels der Aufgabenerfüllung birgt ein hohes Konfliktpotenzial und erfordert einen komplexen politischen Willensbildungsprozess.

Die Ziele für das kommunale Kennzahlensystem sollen so präzise wie möglich festgelegt werden, damit sie eine Steuerungswirkung entfalten können. Sie müssen spezifisch für jede Unternehmensbranche bestimmt werden, denn die Zielsetzungen unterscheiden sich branchenspezifisch. Die Kommune verfolgt z. B. mit dem Betrieb eines Krankenhauses andere Ziele als mit dem Betrieb eines Bades. Um aber von allen Seiten akzeptiert zu werden, müssen die Ziele im Sinne eines generischen Konzepts einen „gewissen Anspruch auf Allgemeingültigkeit“ verfolgen<sup>430</sup>. Sie müssen für die betreffende Branche als „Leitgröße für zukunftsbezogenes Handeln“ festgelegt werden<sup>431</sup>. Die Zielsetzungen des öffentlichen Auftrags für die jeweilige kommunalwirtschaftliche Branche sollen auf einer hohen Aggregationsebene so allgemein bestimmt werden, dass jeweils ein „objektiver Informationsbedarf“<sup>432</sup> ermittelt werden kann. Dies erhöht die Konsensfähigkeit im politischen Raum (vgl. Unterabschnitt 2.1.2.1).

---

<sup>428</sup> Bogumil 2001: 155.

<sup>429</sup> Machura 1994: 157.

<sup>430</sup> Vgl. Gladen 2014: 102.

<sup>431</sup> Ebd.: 25.

<sup>432</sup> Vgl. ebd.: 7.

Diese Vorgehensweise entspricht dem Detaillierungsgrad der 3. Aggregationsstufe, wie er im vorherigen Abschnitt dargelegt wurde.

### 3.6.5 Politische Entscheidungen als gegebene Bedingung

Im vorherigen Abschnitt wurde herausgestellt, dass die politische Festlegung des zu deckenden Bedarfs grundsätzlich angreifbar ist. Entsprechend den politischen Entscheidungen und gemäß dem Prinzip der kommunalen Selbstverwaltung obliegt sie allein der Kommune<sup>433</sup>. Bei pflichtigen Selbstverwaltungsaufgaben<sup>434</sup>, bei denen hinsichtlich des „Ob“ der Aufgabenerfüllung eine gesetzgeberische Entscheidung getroffen ist, besteht zumindest hinsichtlich des „Wie“ der Durchführung eine kommunale Gestaltungsfreiheit<sup>435</sup>. Mehr noch kann die Kommune bei freiwilligen Selbstverwaltungsaufgaben über das „Ob“ und das „Wie“ der Aufgabenerfüllung in eigener Verantwortlichkeit aufgrund freien Entschlusses im Rahmen der Gesetze entscheiden<sup>436</sup>. Sie bestimmt beispielsweise, ob und in welcher Höhe sie etwa dem Betrieb eines Bades oder einer kulturellen Einrichtung nachkommt. Entsprechend sollte diese kommunale Festlegung des Primärziels der Aufgabenerfüllung auch in einem Kennzahlensystem als gegebene Größe angenommen werden.

Für das Kennzahlensystem bedeutet dies konkret, dass etwa die Höhe von Zuweisungen<sup>437</sup> in zuweisungsabhängigen Branchen nicht in Frage gestellt wird. Die Höhe der Zuweisungen wird als gegebene Bedingung, als Festlegung des Primärziels angenommen. Aufgabe des Kennzahlensystems ist es, im Rahmen des Sekundärziels Wertzuwachs entsprechend dem Minimalprinzip die effiziente Verwendung dieser Mittel zu hinterfragen. Auf diese Weise können z. B. hochsubventionierte Opernhäuser mit regionalen Theatern relativ miteinander verglichen werden – denn gefragt wird, ob die gegebenen Zuweisungen ihre Wirkung entfalten.

### 3.6.6 Verankerung des Systems

Die Autoren des Forschungsprojekts „Konzernmanagement in der Kommunalverwaltung [...]“ halten fest, dass die politische Rationalität gegenüber der ökonomischen Rationalität indifferent ist<sup>438</sup>: Transparenz sei dann nützlich, wenn sie den politischen Zielen diene. Entscheidungen könnten ökonomische Ziele verfolgen oder nicht. Diese These belegen sie mit

---

<sup>433</sup> Vgl. z. B. § 2 Abs. 1 SächsGemO.

<sup>434</sup> Vgl. z. B. § 2 Abs. 2 SächsGemO.

<sup>435</sup> Vgl. Mutius 1996: 163.

<sup>436</sup> Vgl. ebd.: 163.

<sup>437</sup> Unter Zuweisung werden alle Zahlungen zwischen öffentlicher Hand und kommunalem Unternehmen zur Förderung des Unternehmens ohne konkrete Gegenleistung verstanden. In der Literatur werden hierfür sehr unterschiedliche Bezeichnungen verwendet; vgl. IDW HFA 1/1984, S. 131.

<sup>438</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 160.

Erkenntnissen aus dem Bereich der Politikwissenschaft<sup>439</sup>. Staatliche und kommunale Entscheidungen werden demzufolge nicht auf Basis von Wirtschaftlichkeitsanalysen getroffen, sondern dienen dem Machterhalt oder der Machtübernahme von politischen Akteuren.

Damit die Transparenz eines Kennzahlensystems nicht nur dann Nutzen erbringt, wenn sie politisch opportun ist, müssen sowohl die kontinuierliche Pflege als auch die Anwendung des Systems personenunabhängig in einem Regelwerk verankert werden. Es bedarf einer institutionellen Verpflichtung, ein derartig strukturiertes Informationssystem zu nutzen. „Dies führt zu mehr Transparenz und zu ganz anderen Zwängen bei politischen Entscheidungen“, so Budäus' Argumentation hinsichtlich der Einführung einer doppischen Kosten-Leistungs-Rechnung für die kommunalen Kernhaushalte<sup>440</sup>. Dieses Argument gilt auch im vorliegenden Zusammenhang. Das Setzen derartiger Standards hat zudem den großen praktischen Nutzen, dass das auf diesem Weg erarbeitete Know-How unabhängig von etwaigen Personalwechseln automatisch übertragen wird. Die notwendigen Regelungen könnten in einem Public Corporate Governance Kodex (vgl. Teil 3.5) zusammengefasst werden.

Gramlich argumentiert, dass im Bereich der Daseinsvorsorge ein regulierender Staatsapparat benötigt wird, der zwar „schlank“ sein kann, aber nicht „schwach“ sein darf<sup>441</sup>. Entsprechend darf die neue Informationsquelle, das Transparenz schaffende Kennzahlensystem, nicht nur auf das bloße Festlegen und Kontrollieren von Kennzahlen reduziert werden<sup>442</sup>. Ein wesentlicher Erfolgsfaktor für die Nutzung als Steuerungsinstrument ist der Aufbau von regelmäßigen Kommunikationsströmen<sup>443</sup> und die Auseinandersetzung mit den Ergebnissen unter Einbindung der Leitungsebene. Somit müssen nicht nur die Erhebung und Pflege des Systems, sondern auch genaue Regeln festgelegt werden, dass und wie mit den Ergebnissen gearbeitet wird.

Das Setzen derartiger Standards folgt dabei auch ganz praktischen Erwägungen.

Die Ebene der Verankerung ist allerdings abhängig von den Daten, die für das System verwendet werden. Die Aufnahme in einen kommunalen Kodex etwa wäre nur dann hinreichend, wenn das System ausschließlich auf Basis der eigenen kommunalen Daten aufgebaut wäre. Sofern Daten mehrerer Kommunen einfließen, muss die Zusammenführung der Daten auf einer übergeordneten Ebene erfolgen.

---

<sup>439</sup> Vgl. ebd.: 30-31, 52.

<sup>440</sup> Budäus 2008: 3.

<sup>441</sup> Vgl. Gramlich 2017: 307.

<sup>442</sup> So auch Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 163.

<sup>443</sup> Vgl. ebd.: 163.

### 3.6.7 Zugang zu den Ergebnissen

Fraglich ist ferner, wer Zugang zu den Ergebnissen des Kennzahlensystems erhalten soll. Konsequenter und wünschenswerter im Sinne der Beseitigung von Informationsasymmetrien wäre es, Transparenz bis hin zum obersten Prinzipal, den Bürgern, zu schaffen, zumal die Ergebnisse des Kennzahlensystems einen hohen Aggregationsgrad aufweisen und lediglich eine Diskussionsgrundlage für spezifische Entscheidungen bilden. Dies wäre gleichbedeutend mit einer Veröffentlichung der Ergebnisse.

Die Autoren des Forschungsprojekts „Konzernmanagement in der Kommunalverwaltung [...]“ argumentieren, dass ein Steuerungskonzept, das auch für den Bürger transparent ist, die politische Ebene beeinflussen und insofern dazu beitragen kann, ökonomisch irrationale politische Entscheidungen zumindest teilweise zu unterbinden<sup>444</sup>. Diese Auffassung ist korrekt. Der kritische Blick der Öffentlichkeit kann einen produktiven Wettbewerb auslösen und der Politik Anreiz zu immer neuen und besseren Lösungen geben. Mit der Veröffentlichung wird zudem ein breit angelegter Kommunikationsprozess begonnen, der wiederum neue Ideen hervorbringen kann. In der Praxis steht allerdings zu befürchten, dass das Modell im Fall einer geplanten Veröffentlichung bereits im Vorfeld von der Politik abgelehnt wird und entweder gar nicht zum Einsatz kommt oder aber mit Ausweichmanövern traktiert wird. Denn der direkte Vergleich mit anderen Unternehmen macht politisch angreifbar.

Letztlich ist es ein Abwägungsprozess, bis zu welchem Grad für das Kennzahlensystem Transparenz geschaffen wird, und ob tatsächlich auch der oberste Prinzipal, die Bürger, Zugang zu den Ergebnissen haben sollen. Der Vorschlag von Barthel im Rahmen seines Modells der Balanced Scorecard, die Ergebnisse in Form von Ampelwerten zu veröffentlichen<sup>445</sup>, könnte der kommunalen politischen Rationalität zuwiderlaufen.

Um die politische Rationalität bestmöglich einzubinden, sollte das Kennzahlensystem deshalb zunächst ausschließlich den Kommunen zur Verfügung gestellt werden. Letztlich ist das Teilnehmungsmanagement der primäre Adressat für das System. Eine mögliche graduelle Öffnung z. B. zunächst für das Stadtparlament, danach etwa eine öffentliche Auslegung zu bestimmten Terminen bis schließlich hin zu einer allgemeinen Veröffentlichung gegenüber den Bürgern z. B. im Internet sollte erst nach erfolgreicher Einführung des Modells und in enger Abstimmung mit den betroffenen Kommunen diskutiert werden.

---

<sup>444</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 3.

<sup>445</sup> Siehe hierzu genauer unten, Unterabschnitt 4.2.3.4.

Sofern kommunalwirtschaftliche Branchen keinem direktem Wettbewerb ausgesetzt sind und der natürliche Sanktionsmechanismus des Marktes nicht greift, ist allerdings nicht nachvollziehbar, warum die Ergebnisse des Kennzahlensystems letztlich nicht auch gegenüber Bürgern transparent gemacht werden sollten. Etwaige wettbewerbliche Nachteile im Zuge der Veröffentlichung von Daten seitens der betroffenen kommunalen Unternehmen können ja offensichtlich nicht geltend gemacht werden. Solange zwischen Markt und Wettbewerb einerseits und der Daseinsvorsorge bzw. den Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse andererseits<sup>446</sup> unterschieden und solange die kommunalrechtliche Unterscheidung zwischen der „wirtschaftlichen Betätigung“ gegenüber der sogenannten „nichtwirtschaftlichen Betätigung“<sup>447</sup> aufrecht erhalten wird, erhöht die Transparenz die Chance des Bürgers auf ein qualitativ gehaltvolles, attraktives und preiswertes Angebot in den Bereichen, in denen Markt und Wettbewerb nicht greifen. Die absolute Transparenz gegenüber den Bürgern sollte deshalb Ziel der Bestrebungen sein.

## 4 Kennzahlenanalyse

### 4.1 Kennzahlen in der Einzelbetrachtung

In den bisherigen Kapiteln wurde die Bedeutung der Kennzahlenanalyse als Informations- und Kontrollinstrument zur Unterstützung des Beteiligungscontrollings und zum Abbau von Interessenkonflikten herausgearbeitet. Im folgenden praktischen Teil der Arbeit soll spezifiziert werden, wie ein kommunales Kennzahlensystem zusammengesetzt sein könnte.

Einführend setzt sich der erste Teil dieses Kapitels deshalb zunächst mit Kennzahlen in der Einzelbetrachtung auseinander. Neben Funktionen und Arten von Kennzahlen betrifft dies auch die Zeitnähe der Betrachtung sowie Kennzahlenvergleiche. Die Betrachtung der Kennzahlen auf Basis der Jahresabschlussbilanz (Unterabschnitt 4.1.3.2) und der Unternehmensvergleich bzw. Benchmarking (Unterabschnitt 4.1.4.3) führen zu den Determinanten des eigenen Systems in Kapitel 5.

Im zweiten Teil dieses Kapitels werden Kennzahlensysteme erörtert.

#### 4.1.1 Funktionen von Kennzahlen

Die Unternehmenspraxis bedient sich seit jeher verschiedener Kennzahlen, um Informationen verdichtet, verständlich, verkürzt und übersichtlich zu gestalten<sup>448</sup>. Kennzahlen komprimieren

---

<sup>446</sup> So Cronauge 2016: 64.

<sup>447</sup> Vgl. oben, 2.1.3.1.3.

<sup>448</sup> Vgl. Wilken 2003: 106.

quantitativ messbare Sachverhalte auf ihre steuerungsrelevanten Bestandteile und „objektivieren subjektive Einschätzungen“<sup>449</sup>. Sie gehören zum „Standard-Instrumentenset von Controllern“<sup>450</sup> und „[...] bewahren die Entscheidungsträger davor, in einer zu großen Detailfülle den Überblick zu verlieren. Sie unterstützen die Setzung von Prioritäten und die Konzentration auf Schwerpunkte“<sup>451</sup>.

Kennzahlen werden als Führungsinformationen verwendet und erfüllen dabei vor und nach der Realisationsphase eine Dokumentationsfunktion, erleichtern die Kommunikation und können zur Informationsentlastung sowie zur Konkretisierung der Aufgaben beitragen<sup>452</sup>. Im Regelkreis des unternehmerischen Planungs- und Kontrollsystems haben sie folgende Funktionen<sup>453</sup>:

Anregung	Erkennung von Auffälligkeiten und Veränderungen, Lieferung von Initialinformationen, Lokalisierung von Planungsproblemen
Operationalisierung	Konkrete Fassung und Messung von Zielen
Vorgabe	Kritische Zielwerte als Vorgabe für unternehmerische Teilbereiche
Steuerung	Vereinfachung komplexer Steuerungsprozesse durch Verwendung einer oder weniger Kennzahlen, Medium für die Kommunikation
Kontrolle	Soll-Ist-Vergleiche und daran anknüpfend Abweichungsanalysen

*Tabelle 4 Übersicht über die Funktionen von Kennzahlen*

#### 4.1.2 Arten von Kennzahlen

Die Systematisierung von Kennzahlen erfolgt sehr unterschiedlich. Ein umfassender Überblick findet sich bei Zdrawomyslaw<sup>454</sup>. Die folgende Darlegung dient der Verdeutlichung der verschiedenen Ansätze von Kennzahlensystemen in Teil 4.2 sowie des eigenen Systems in Kapitel 5.

##### 4.1.2.1 Relativ vs. absolut

Unterschieden wird zwischen relativen und absoluten Kennzahlen, wobei relativen Kennzahlen meist eine höhere Aussagefähigkeit zugewiesen wird<sup>455</sup>. Absolute Kennzahlen bieten sich z. B. zur Klassifizierung von Unternehmensgruppen an (etwa Bettenzahl zur Bestimmung der Größenklasse bei Krankenhäusern). Als Strukturzahlen liefern sie quantitative Informationen,

<sup>449</sup> Vgl. KGSt 2012: 50; KGSt 2001: 12; Wöhe 2010: 208.

<sup>450</sup> Weber/Schäffer 2014: 173.

<sup>451</sup> Gladen 2014: 27.

<sup>452</sup> Vgl. Gladen 2014: 25-26.

<sup>453</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 175; Gladen 2014: 26-30.

<sup>454</sup> Vgl. Zdrawomyslaw 2002: 71 ff.

<sup>455</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 174.

um Situationen in Kommunen zu beschreiben, die die Interpretation von Kennzahlen unterstützen<sup>456</sup>.

#### 4.1.2.2 *Lokal vs. global*

Weber/Schäffer unterscheiden zwischen lokalen und globalen Kennzahlen (erstere für einen bestimmten, abgegrenzten betrieblichen Sektor; letztere abbildbar für jeden betrieblichen Bereich) bzw. dem Objektbezug der Kennzahlen (Darstellung gesamt- oder teilbetrieblicher Zusammenhänge)<sup>457</sup>. Für das kommunale Kennzahlensystem werden aufgrund der aggregierten Betrachtungsweise ausschließlich Kennzahlen verwendet, die sich auf das ganze Unternehmen beziehen.

#### 4.1.2.3 *Finanziell vs. nicht-finanziell*

Es gibt finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen, wobei erstere in der Praxis dominieren<sup>458</sup>. Zu ersteren gehört die klassische Bilanzanalyse. In der Unternehmenspraxis besteht ein Nebeneinander aus beiden Kennzahlenarten, wobei finanzielle Kennzahlen zunehmend durch nicht-finanzielle (z. B. kunden- oder prozessbezogene) ergänzt werden<sup>459</sup>. Dies entspricht auch dem Anliegen des Rates für Nachhaltige Entwicklung<sup>460</sup>.

Allerdings bestehen für nicht-finanzielle Kennzahlen Messprobleme. Außerdem lassen sie sich nicht so leicht aggregieren wie finanzielle Größen. Aus diesen Gründen werden oftmals wenige finanzielle Effizienz Kennzahlen einer Vielzahl nicht-finanzieller Kennzahlen vorgezogen<sup>461</sup>.

#### 4.1.2.4 *Werttreiber*

Im Zusammenhang mit der Entwicklung der sogenannten wertorientierten Unternehmensführung (hierzu auch oben, Unterabschnitt 2.1.2.3 bzw. ausführlich Unterabschnitt 4.2.3.2) werden sogenannte Werttreiber bezeichnet. Ein Werttreiber kann allgemein als ein Faktor aufgefasst werden, der einen Einfluss auf den Wert des Unternehmens ausübt<sup>462</sup>.

---

<sup>456</sup> Vgl. Schmithals/Tausch/Haas 2002: 2.

<sup>457</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 174.

<sup>458</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 175.

<sup>459</sup> Vgl. ebd.: 174.

<sup>460</sup> Vgl. Rat für Nachhaltige Entwicklung 2016: 7.

<sup>461</sup> Vgl. Gladen 2014: 51.

<sup>462</sup> Vgl. Brunner 1999, 67, zit. nach Weber/Bramseman/Heineke/Hirsch 2004: 106.



Nach Weber/Bramsemann/Heineke/Hirsch entspricht die wertorientierte Steuerung dem Shareholder Value-Ansatz<sup>463</sup>. Dies gelte allerdings nicht ausschließlich. Angesichts der sehr abstrakten Grundintention der Wertorientierung – der Steigerung des Unternehmenswertes – sei es nachvollziehbar, dass dieses Konzept auch mit völlig anderen Steuerungskontexten, wie zum Beispiel dem Qualitätsmanagement, in Verbindung gebracht werde<sup>464</sup>.

Um Verwirrung zu vermeiden, wird der Begriff des Werttreibers im Folgenden ausschließlich im Rahmen der Darstellung der Werttreiberhierarchien benutzt.

#### 4.1.2.5 Abgrenzung zu Indikatoren

Kennzahlen lassen sich abgrenzen zu Indikatoren, die „[...] im engeren Sinne keine über Verdichtung gewonnenen quantitativen Informationen [sind]“<sup>465</sup>. Anhand von messbaren Begleitfaktoren oder Ersatzgrößen werden Sachverhalte beschrieben, die selber nicht eindeutig gemessen werden können<sup>466</sup>. Die KGSt verwendet hierfür die Bezeichnung „weiche Kennzahlen“<sup>467</sup>.

Zu nennen sind zum einen Dienstleistungen, da dort weniger klare Input-Output-Beziehungen nachweisbar sind als z. B. für Produktionsbereiche<sup>468</sup>. Zum anderen umfasst dies aber auch die Leistungsindikatoren der Global Reporting Initiative (GRI) und des Dachverbands der nationalen Verbände der europäischen Finanzanalysten (European Federation of Financial Analysts Societies [EFFAS]) für nachhaltiges Wirtschaften, welche u. a. im Deutschen Nachhaltigkeitskodex aufgeführt werden<sup>469</sup>. Für die Kommunalwirtschaft sind Indikatoren besonders relevant für die Beschreibung des Primärziels Aufgabenerfüllung (vgl. bereits oben, Unterabschnitt 2.1.2.1).

Da Indikatoren i. d. R. mittels Kennzahlen quantifizierbar gemacht werden, werden die Begriffe Kennzahl und Indikator in der Verwaltungspraxis zumeist synonym verwendet<sup>470</sup>. Diese Darstellung wird im Folgenden generell aus praktischen Gründen aufgegriffen, zumal die Abgrenzung zwischen den Begriffen Kennzahl und Indikator bisweilen fließend erscheint und die Bezeichnung bei den verschiedenen Autoren wechselt (siehe hierzu im Folgenden Unterabschnitt 4.1.3.1 auch zu den sog. Früh- und Spätindikatoren). Im Speziellen folgt die Darstellung jedoch den jeweiligen Autoren.

<sup>463</sup> Vgl. Weber/Bramsemann/Heineke/Hirsch 2004: 6.

<sup>464</sup> Vgl. ebd.: 6.

<sup>465</sup> Gladen 2014: 9.

<sup>466</sup> Vgl. KGSt 2001: 21.

<sup>467</sup> Vgl. ebd.: 21.

<sup>468</sup> Vgl. Gladen 2014: 11.

<sup>469</sup> Vgl. Rat für Nachhaltige Entwicklung 2016: 19 ff.

<sup>470</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 61.

### 4.1.3 Die Zeitnähe der Betrachtung

Mithilfe der Kennzahlenanalyse sollen zukünftige Entwicklungen beeinflusst werden. Die Zeitnähe der verwendeten Kennzahlen ist deshalb ein wichtiges Element der Betrachtung.

#### 4.1.3.1 Retrospektive vs. prospektive Sichtweise

Traditionelle Ergebniskennzahlen – in der Regel finanzielle Kennzahlen - signalisieren die Endziele einer Strategie und liegen mit einer gewissen Zeitverzögerung erst nach Abschluss einer Aufgabe vor<sup>471</sup>. Sie werden deshalb auch als vergangenheitsorientierte Kennzahlen, Spätindikatoren („lagging indicators“)<sup>472</sup> oder nachlaufende Kennzahlen bezeichnet. Doch auch nicht-finanzielle Größen können zur Gruppe der Spätindikatoren gehören, so z. B. Faktoren wie Marktanteil, Kundenzufriedenheit, Kundenloyalität und Mitarbeiterqualifikation<sup>473</sup>.

Sogenannte Frühindikatoren („leading indicators“)<sup>474</sup> sind dem Erfolg zeitlich vorgelagert<sup>475</sup>. Diese sogenannten Leistungstreiber signalisieren allen Mitgliedern des Unternehmens, was sie jeden Tag tun sollen, um in der Zukunft Wertschöpfung zu erzielen<sup>476</sup>.

„Leistungen treffen oftmals das operative Steuerungsproblem besser, sind unmittelbarer auf die zu erfüllende Aufgabe ausgerichtet als Kosten [...]. Kosten sind Folge von Prozessen; letztere müssen gesteuert werden, nicht die Kosten selbst [...]. Die Vorgabe und Messung eines Servicegrades, einer zu erreichenden Durchlaufzeit oder eines nicht zu überschreitenden Lagerfüllungsgrades ist direkt auf das tägliche Geschäft zu beziehen“<sup>477</sup>.

Zwar bestehen für viele dieser nicht-finanziellen Kennzahlen Messprobleme (vgl. schon Unterabschnitt 4.1.2.3). Dennoch gibt es auch Leistungstreiber, die relativ leicht erfassbar sind, z. B. der Auslastungsgrad. In der Kommunalwirtschaft betrifft dies etwa im Bäderbereich die Quote Besucher/Wasserfläche oder im kulturellen Bereich die Quote Besucher/Veranstaltung.

Die Perspektive sowohl der Früh- als auch der Spätindikatoren ist retrospektiv, da über bereits Geschehenes berichtet wird. Die betrieblichen Zahlen werden bei Verwendung von Frühindikatoren jedoch „frühzeitig zum Sprechen gebracht“<sup>478</sup>.

Eine prospektive Sichtweise kann nur durch Heranziehen von Plandaten eingenommen werden. Diese sind allerdings anfällig für opportunitätsbezogene Handlungen im Sinne der Prin-

---

<sup>471</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 160; Gladen 2014: 53.

<sup>472</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 30 und 144; Gladen 2014: 53.

<sup>473</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 144.

<sup>474</sup> Kaplan/Norton 1997: 30 und 144.

<sup>475</sup> Vgl. Hirschauer/Mußhoff 2011: 17.

<sup>476</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 160.

<sup>477</sup> Weber/Schäffer 1999a: 26, zit. n. Gladen 2014: 52.

<sup>478</sup> Hirschauer/Mußhoff 2011: 17.

zupal-Agenten-Theorie. Dies wird in Unterabschnitt 4.1.4.2 „Plan-Ist-Vergleich“ noch näher ausgeführt.

#### 4.1.3.2 Kennzahlen auf Basis der Jahresabschlussbilanz

Kennzahlen auf Basis der Jahresabschlussbilanz gehören zu den vergangenheitsorientierten oder nachlaufenden Kennzahlen und sind deshalb regelmäßig der Kritik ausgesetzt. Dennoch zeugen zahlreiche Literaturveröffentlichungen davon, dass die Bilanzanalyse trotz aller Kritik bis heute zu den wichtigsten Informationsinstrumenten gehört<sup>479</sup>. Wie passt das zusammen, und kann man mit vergangenheitsorientierten Kennzahlen zukunftsorientierte Unternehmensanalyse betreiben?

Ade stellt für das kommunale Beteiligungsmanagement heraus, dass Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ein seit Jahrhunderten benutztes und bewährtes Modell zur Klassifizierung von Informationen darstellen<sup>480</sup>. In der Kommunalwirtschaft muss über die privatwirtschaftlichen Regelungen hinaus zudem der erweiterte Jahresabschluss erstellt und geprüft werden (vgl. Unterabschnitt 2.2.1.2), so dass für die Kommunen zusätzliche Informationsmöglichkeiten bestehen. „Wenn die Informationen in der Buchhaltung ohnehin erfasst und klassifiziert werden, sollten sie nach Möglichkeit auch als Datenbasis für interne Auswertungen im Rahmen des Beteiligungs-Controllings Verwendung finden“<sup>481</sup>. Dies gilt umso mehr, wenn offensichtlich keine anderen Daten vorliegen oder aber diese nicht verwendet werden (vgl. zu Steuerungsdefiziten Abschnitt 2.2.4).

Inhaltlich ermöglicht die Jahresabschlussanalyse eine detaillierte Bestandsaufnahme der Leistungen und der Lage eines Unternehmens und erlaubt auf diese Weise die Durchführung von ex post-Betrachtungen und deren Umsetzung in zukunftsbezogene Maßnahmen<sup>482</sup>. Die Zahlen des Jahresabschlusses dienen neben Vergleichen mit den Vorjahreswerten und den Vorgaben des Wirtschaftsplanes als Grundlage für Kennzahlenvergleiche innerhalb und außerhalb der Kommune<sup>483</sup>.

Allerdings können vergangenheitsorientierte Informationen grundsätzlich nur unter der „Alles-bleibt-wie-es-ist-Annahme“ als repräsentativ für die Zukunft angesehen werden<sup>484</sup>. Je mehr die zukünftigen Rahmenbedingungen von der Vergangenheitsbetrachtung abweichen,

---

<sup>479</sup> Vgl. z. B. Kütting/Lam/Mojadadr 2010: 2289.

<sup>480</sup> Vgl. Ade 2005: 188.

<sup>481</sup> Ade 2005: 188.

<sup>482</sup> Vgl. Otto 2002: 123.

<sup>483</sup> Vgl. KGSt 2012: 42.

<sup>484</sup> Vgl. Brösel 2014: 32.

desto mehr kommen die Grenzen und Schwachstellen der traditionellen Kennzahlenrechnung zum Tragen<sup>485</sup>. Dies ist insbesondere zu beachten in Branchen, die aktuell großen Veränderungen unterliegen, wie beispielsweise der Energiemarkt.

Insgesamt ist es jedoch nicht Ziel der Bilanzanalyse, sichere und endgültige Urteile über die betrachtete Unternehmung zu fällen. Vielmehr geht es darum, Entwicklungstendenzen, insbesondere Fehlentwicklungen und Auffälligkeiten zu erkennen, welche dann Anlass für weitere Recherchen sind<sup>486</sup>. Insofern liegt die wichtigste Funktion der Vergangenheitsanalyse „[...] in der Stimulation, weitere Fragen zu stellen und andere Informationsgrundlagen zu gewinnen. Bilanzanalyse kann dazu beitragen, Trends und Strukturen anzudeuten, deren Bestätigung oder Verwerfung erst nach weiterer Informationseinholung möglich erscheint.“<sup>487</sup>.

Ein allzu schematisches Vorgehen bei der Analyse und Prognose sollte verhindert, stattdessen kritisch die Analysemethoden und -ergebnisse hinterfragt werden<sup>488</sup>. In Kenntnis der Grenzen und ihrer Berücksichtigung ist die Bilanzanalyse damit nicht nur aus praktischen Erwägungen heraus, sondern auch aus inhaltlichen Gründen ein relevantes Analyseinstrument für das Beteiligungscontrolling. Dies gilt auch für die Verwendung im Rahmen des zu entwickelnden kommunalen Kennzahlensystems in Kapitel 5.

Wichtige Voraussetzung für eine zeitnahe Bilanzanalyse ist allerdings die zeitnahe Erstellung des Abschlussberichts<sup>489</sup>. Der „Nachlauf“ der jahresabschlussbasierten Kennzahlen lässt sich hiermit minimieren. Diese Forderung wird z. B. unterstützt durch das sächsische Kommunalrecht. Demnach müssen kommunale Unternehmen ihren Bericht nach den Regeln für große Kapitalgesellschaften bis Ende März des Folgejahres aufstellen<sup>490</sup> (vgl. schon Unterabschnitt 2.2.1.2). Papenfuß stellte allerdings auf Basis einer Untersuchung der 10 größten deutschen Städte sowie des Bundes fest, dass 57% deren Unternehmen die gesetzlich vorgeschriebene Frist überschreiten<sup>491</sup>. Die Kommunen sollten im eigenen Interesse darauf hinwirken, dass die Jahresabschlüsse pünktlich erstellt werden und somit zeitnah für das Beteiligungscontrolling zur Verfügung stehen.

---

<sup>485</sup> Vgl. Küting/Lam/Mojadadr 2010: 2292.

<sup>486</sup> Vgl. Gräfer/Schneider/Gerenkamp 2012: 10.

<sup>487</sup> Ballwieser 1993: Sp. 217 zit. n. Brösel 2014: 32.

<sup>488</sup> Vgl. Brösel 2014: 39.

<sup>489</sup> Vgl. Hille 2003: 145.

<sup>490</sup> § 264 Abs. 1 HGB in Verbindung mit § 96a Abs. 1 Nr. 8 SächsGemO.

<sup>491</sup> Vgl. Papenfuß 2014: 59.

#### 4.1.3.3 *Unterjährige Berichterstattung*

Im Rahmen der unterjährigen Berichterstattung (vgl. auch Unterabschnitt 2.2.2.5) kann der zeitliche Abstand bis zum Vorliegen der Bilanz verkürzt werden. Der Schwerpunkt der unterjährigen Berichterstattung liegt in der Praxis auf der kurzfristigen Ertragslage, wobei im Zeitreihenvergleich unerwartete und somit auffällige Entwicklungen im kumulierten oder nicht kumulierten Vorjahres- oder Vormonatsvergleich zeitnah entdeckt werden können<sup>492</sup>. Zu beachten ist allerdings bei der unterjährigen Bilanzierung, dass mit der Verkürzung des Betrachtungszeitraums auch mehr Abgrenzungsprobleme bestehen<sup>493</sup>.

Die Abgrenzungsprobleme wie auch der Aufwand der unterjährigen Erfassung widersprechen dem Ziel, ein einfaches kommunales Kennzahlensystem zu entwickeln. Für die Entwicklung des eigenen Systems wird die unterjährige Berichterstattung deshalb nicht weiterverfolgt. Eine Kennzahlenanalyse auf Basis des unterjährigen Reportings wird jedoch ausführlich in Unterabschnitt 4.2.3.6 im Rahmen der Vorstellung bestehender Kennzahlensysteme diskutiert.

#### 4.1.4 Kennzahlenvergleich

Wilken stellt heraus, dass

„[...] eine Kennzahl erst dann Aussagekraft gewinnt, wenn sie vergleichend gegenübergestellt wird. Ob der Umsatz oder die Umsatzrentabilität hoch oder niedrig, ausreichend oder ungenügend ausfällt, hängt immer vom Vergleichsobjekt ab: entweder dem Vorjahr, der Konkurrenz, anderen Betrieben, dem Plan, dem allgemeinen Anspruchsniveau oder den Zielvorgaben“<sup>494</sup>.

Auch die KGSt bekräftigt, dass Vergleiche den eigentlichen Kernnutzen aus der Kennzahlenarbeit bieten<sup>495</sup>. Erst im Verhältnis zu einem Referenz- oder Vergleichswert wird eine Bewertung der Kennzahl möglich<sup>496</sup>.

Im Folgenden werden verschiedene Arten von Vergleichen vorgestellt, wobei der Schwerpunkt der Betrachtung auf dem Unternehmensvergleich liegt.

##### 4.1.4.1 *Zeitvergleich*

Im Rahmen des Zeitvergleichs oder Ist-Ist-Vergleichs wird ein Sachverhalt mit demjenigen früherer Perioden verglichen, z. B. der Vergleich des aktuellen Jahresabschlusses mit dem Vorjahresabschluss. Auf diese Weise werden Vorgänge im Zeitablauf sichtbar und Entwick-

---

<sup>492</sup> Vgl. Meyer-Pries 2015: 408.

<sup>493</sup> Vgl. Küting/Lam/Mojadadr 2010: 2293.

<sup>494</sup> Wilken 2003: 106.

<sup>495</sup> Vgl. KGSt 2001: 13.

<sup>496</sup> Vgl. Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen 2012: 6.

lungstendenzen deutlich<sup>497</sup>. Auch das Tempo eines Entwicklungsprozesses wird ersichtlich. Vorteilhaft sind die direkte Vergleichbarkeit der Zahlenwerte, sofern keine Strukturveränderungen stattgefunden haben, und die damit verbundene einfache Handhabung des Verfahrens<sup>498</sup>. Sofern Strukturveränderungen erfolgt sind, z. B. eine veränderte Datenerfassung aufgrund rechtlicher Änderungen, sollten diese bei der Interpretation berücksichtigt bzw. kommentiert werden<sup>499</sup>.

Zu beachten ist, dass die Vergleichswerte keinerlei Rückschlüsse auf die Vor- oder Nachteilhaftigkeit der errechneten Werte zulassen, da das betreffende Unternehmen unter Umständen an seiner eigenen Mittelmäßigkeit gemessen wird: Je schlechter die Vorjahre, desto eher wird beispielsweise aus einem ausgeglichenen Ergebnis auf eine ausgeprägte Erfolgssituation geschlossen<sup>500</sup>. Es besteht die Gefahr, „Schlendrian mit Schlendrian“ zu vergleichen<sup>501</sup>.

Für die Entwicklung des kommunalen Kennzahlensystems in Kapitel 5 wird der Zeitvergleich innerhalb eines Unternehmens deshalb nicht weiterverfolgt.

#### *4.1.4.2 Plan-Ist-Vergleich*

Beim Plan-Ist-Vergleich dienen die am Anfang einer Periode geplanten Werte als Vergleichsgrößen für die tatsächlich erreichten Werte am Ende einer Periode. Diese Methode wird im Rahmen des unterjährigen Quartal-Reportings verwendet (vgl. schon Unterabschnitte 2.2.2.5 sowie 4.1.3.3). Ein besonderer Vorteil der Methode liegt darin, dass durch eine simultane Überwachung steuernd in den Prozess eingegriffen werden kann, anstelle bereits abgeschlossene Sachverhalte ex post zu beurteilen<sup>502</sup>.

Allerdings sind die Vergleichszahlen innerbetrieblich bestimmte Planungsgrößen und insofern anfällig für Prinzipal-Agenten-Probleme. Denn je vorsichtiger geplant wird und je niedriger die Planansätze formuliert werden, desto eher kann sichergestellt werden, dass das Soll erreicht wird. Eine derartige opportunitätsbezogene Handlungsweise widerspricht jedoch den kommunalwirtschaftlichen Zielstellungen (vgl. schon Teil 3.2).

Für die Entwicklung des kommunalen Kennzahlensystems in Kapitel 5 wird der Plan-Ist-Vergleich deshalb nicht weiterverfolgt.

---

<sup>497</sup> Vgl. Gräfer/Schneider/Gerenkamp 2012: 21.

<sup>498</sup> Vgl. Peemöller 2003: 252.

<sup>499</sup> Vgl. ebd.: 252.

<sup>500</sup> Vgl. Peemöller 2003: 252.

<sup>501</sup> Vgl. Schmalenbach 1963, S. 447.

<sup>502</sup> Vgl. Peemöller 2003: 256.

#### 4.1.4.3 Unternehmensvergleich bzw. Benchmarking

##### 4.1.4.3.1 Begriffliche Einordnung

Der Gefahr, „Schlendrian mit Schlendrian“ innerhalb desselben Unternehmens oder desselben Organisationsbereichs zu vergleichen, kann durch den Unternehmensvergleich begegnet werden: „Wenn aber der Betriebsvergleich Zahlen anderer Betriebe beibringen kann, in denen frischer Wind weht, dann kann der Schlendrian sich nicht länger verbergen“<sup>503</sup>. Denkbar ist dabei grundsätzlich auch der Vergleich mit anderen Organisationsbereichen innerhalb des Unternehmens. Dieser ist nicht Gegenstand der vorliegenden Arbeit (vgl. Kap. 1), wäre jedoch aufschlussreich für weitergehende Untersuchungen.

Hier ist das sogenannte Benchmarking einzuordnen. Benchmarking steht ursprünglich für die Orientierung an einem klar erkennbaren Referenzpunkt<sup>504</sup>. Dabei werden bestimmte Untersuchungsgegenstände einer Organisation mit anderen Organisationsbereichen oder fremden Organisationen verglichen<sup>505</sup>. Diese Definition schließt den innerbetrieblichen Zeitvergleich sowie den Plan-Ist-Vergleich aus.

Im Unterschied zum traditionellen Unternehmensvergleich beinhaltet das Benchmarking neben finanziellen auch nicht-finanzielle Größen<sup>506</sup>. Während der Betriebsvergleich vor allem auf Funktionsbereiche und deren Rationalisierung gerichtet ist, beschäftigt sich das Benchmarking mit strategisch bedeutsamen Veränderungen und der Entdeckung und Umsetzung innovativer Prozesse. Der Vergleichshorizont des betrieblichen Vergleichs ist maximal branchenbezogen, derjenige des Benchmarkings verbreitet branchenübergreifend.

Benchmarking wird auch als „konsequente Ausrichtung an Bestleistungen“ definiert<sup>507</sup>. Dies wird verbunden mit dem Begriff „best practice“, also dem Messen der eigenen Leistung mit den Besten<sup>508</sup>. In der hier vorliegenden Untersuchung wird jedoch nicht vorausgesetzt, dass der jeweilige Vergleichswert zwangsläufig der beste Wert ist. Bezeichnet wird in Anlehnung an Ulrich vielmehr der systematische und kooperative Prozess, Unterschiede zwischen den Vergleichspartnern auf Basis quantitativer Messgrößen (Benchmarks) offenzulegen, die Ursachen für die identifizierten Unterschiede zu analysieren und die gewonnenen Erkenntnisse in Leistungsverbesserungen umzusetzen<sup>509</sup>. Neben der Ursachenforschung dient das Benchmar-

---

<sup>503</sup> Schmalenbach 1963, S. 447.

<sup>504</sup> Vgl. Fischer/Becker/Gerke 2003: 685.

<sup>505</sup> Vgl. Ulrich 1998: 25.

<sup>506</sup> Vgl. hierzu und zum Folgenden: Zdrowomyslaw 2002: 142.

<sup>507</sup> Vgl. Zdrowomyslaw 2002: 142.

<sup>508</sup> Vgl. z. B. Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen 2012: 6; Judt/Klausegger 2007: 46; Ziegenbein, Klaus 2003: 283.

<sup>509</sup> Vgl. Ulrich 1998: 25.

king auch als Instrument der Strategieentwicklung, sofern aus der Analyse zukünftige Prioritäten für die Kommune abgeleitet werden<sup>510</sup>.

Auch die KGSt bezeichnet im Rahmen ihrer kommunalen Vergleichsarbeit aggregierte Kennzahlenwerte – ohne den Anspruch einer „best practice“ - als Benchmarks<sup>511</sup>.

Die Bezeichnungen „Unternehmensvergleich“ und „Benchmark“ werden aus dieser Argumentation heraus im Folgenden synonym verwendet. Benchmarking-Objekt nach Ulrich<sup>512</sup> ist das kommunale Unternehmen als Ganzes; untersucht wird der Grad der Zielerreichung.

#### 4.1.4.3.2 *Benchmarking-Subjekte*

Benchmarking-Subjekte sind die Vergleichspartner<sup>513</sup>. Benchmarking lässt sich unternehmensintern für Unternehmensteilbereiche durchführen. Dies erlaubt eine vertiefte Analyse des betreffenden Bereichs auf Basis spezifischer Kennzahlen. Thema der vorliegenden Arbeit ist jedoch nur die Betrachtung des ganzen Unternehmens.

Unternehmensexternes Benchmarking kann wiederum in brancheninternes und -externes Benchmarking unterteilt werden. Fischer/Becker/Gerke halten branchenexternes Benchmarking für besonders erfolgversprechend, da dort die Zahl der potenziellen Vergleichspartner am größten und somit auch das Verbesserungspotential mit wirklich innovativen Lösungen entsprechend groß sei<sup>514</sup>. Allerdings ist es in diesem Fall besonders zeitaufwändig und kostenintensiv, die jeweiligen Benchmarking-Objekte vergleichbar zu machen<sup>515</sup>.

In Abschnitt 2.2.5 wurde abschließend festgehalten, dass der Zeit- und Kostenaufwand für die Entwicklung eines kommunalen Kennzahlensystems möglichst geringgehalten werden sollte. Vor diesem Hintergrund wird der brancheninterne Vergleich deshalb gegenüber dem branchenexternen Vergleich grundsätzlich vorgezogen.

#### 4.1.4.3.3 *Vergleichbarkeit der Unternehmen*

Die KGSt sah sich bei der Einführung ihrer Vergleichsarbeit mit folgenden Schwierigkeiten konfrontiert:

„Bislang scheiterten Vergleiche zwischen Kommunen immer an den verschiedenen Strukturen in den Kommunen. Vermeintlich gleiche Sachverhalte wurden wegen unterschiedlicher Ausstattung und organisatorischer Zuordnung für nicht vergleichbar gehalten. Der Spruch vom „Vergleich von Äpfeln mit Birnen“ gehörte zum Stammrepertoire von Politikerinnen und Politikern, aber auch von Vertretern

<sup>510</sup> Vgl. Schmithals/Tausch/Haas 2002: 4; Fischer/Becker/Gerke 2003: 684.

<sup>511</sup> Vgl. Internet: <https://www.kgst.de/dienstleistungen/benchmarking/>; Abruf am 15.10.2016.

<sup>512</sup> Vgl. Ulrich 1998: 18.

<sup>513</sup> Vgl. Ulrich 1998: 19.

<sup>514</sup> Vgl. Fischer/Becker/Gerke 2003: 686.

<sup>515</sup> Vgl. ebd.: 686; Zdrowomyslaw 2002: 148.



der Verwaltung. Dabei wurde ein immenses Verbesserungspotenzial vernachlässigt. Im Vergleich eigene Stärken und Schwächen festzustellen, zu analysieren und die notwendigen Konsequenzen zu ziehen, ist ohne großen Aufwand für die Kommunen möglich. Der Konkurrenzdruck, wie er in der freien Wirtschaft an der Tagesordnung ist, ist bei Kommunen nicht vorhanden und trotzdem wird im Gegensatz zur Wirtschaft auf den Betriebsvergleich verzichtet<sup>516</sup>.

Beim Betriebs- oder Branchenvergleich muss die Vergleichbarkeit gewährleistet sein. Im kommunalen Bereich ist jede Kommune – wie von der KGSt skizziert - unbestritten äußerst individuell aufgestellt und sieht sich mit zum Teil schwer vergleichbaren Aufgaben konfrontiert. „Bei vorurteilsfreier und sachgerechter Herangehensweise gibt es aber auch genügend Bereiche der Kommunalverwaltung, für die ein kritischer Vergleich sehr wohl aufschlussreiche Erkenntnisse und mögliche Best-Practice-Ansätze liefert“<sup>517</sup>.

Auch in der vorliegenden Arbeit wird davon ausgegangen, dass der Vergleich von kommunalen Unternehmen innerhalb einer Branche möglich ist.

In Abschnitt 3.6.3 wurde bereits festgehalten, dass der Detaillierungsgrad des hier zu entwickelnden Systems auf der 3. Aggregationsstufe liegen soll. Dies ist gleichbedeutend mit einem grobmaschigen Vergleich. Aufbauend auf Abschnitt 3.6.4 werden die Ziele für das kommunale Kennzahlensystem branchenspezifisch so allgemein bestimmt, dass jeweils ein „objektiver Informationsbedarf“ ermittelt werden kann. Dies erlaubt einen interkommunalen Vergleich.

Bei einem grobmaschigen Vergleich können innerhalb einer Branche strukturelle Unterschiede zwischen den Vergleichsunternehmen zugelassen werden. Dies ist möglich, da der Vergleich auf der hohen 3. Aggregationsstufe stattfindet. Es ist darüber hinaus sinnvoll, denn der Unternehmensvergleich gewährt auf diese Weise den Vergleich von unterschiedlichen Lösungsmöglichkeiten.

Auf der 3. Aggregationsstufe können auch Geschäftsmodelle miteinander verglichen werden. Im Vergleich wird deutlich, ob – und unter welchen Bedingungen - etwa das Geschäftsmodell „Bad mit Kiosk“ oder „Bad mit Campingplatz“ erfolgreicher ist als das eigene Konzept und somit eine mögliche ertragssteigernde Alternative darstellt. Kommunalrechtlich sind ertragssteigernde Nebentätigkeiten ausdrücklich erlaubt, solange sie als Annex oder sinnvolle Abrundung der Daseinsvorsorge zuzuordnen sind (vgl. oben, Unterabschnitt 2.1.2.2).

Der Vergleich von Geschäftsmodellen entspricht dem Ansatz des Benchmarkings, innovative Prozesse und strategisch bedeutsame Veränderungen in Gang zu setzen. Obwohl in der vor-

---

<sup>516</sup> Schmithals/Tausch/Haas 2002: 3.

<sup>517</sup> Müller/Papenfuß/Schaefer 2009: 158.

liegenden Untersuchung grundsätzlich auf brancheninternes Benchmarking fokussiert wird<sup>518</sup>, könnte man den Vergleich von Geschäftsmodellen als „branchenexternes Element“ innerhalb des brancheninternen Vergleichs bezeichnen. Die Argumentation von Mühlstein und Schumann für branchenexternes Benchmarking lässt sich damit auf das hier vorliegende Modell anwenden: „Die Übertragung und Nutzung neuer, auch bisher in der Branche unüblicher Methoden und Praktiken ist als eine Möglichkeit zu sehen, den eigenen Betriebsprozess effektiver auszugestalten“<sup>519</sup>.

Durch die Betrachtung auf der 3. Aggregationsstufe gehen zwar Detailinformationen verloren. Jedoch unterstützt sie die Kommune darin, Prioritäten zu setzen und sich auf Schwerpunkte zu konzentrieren<sup>520</sup>. Abweichungen, die hier erkannt werden, können zum Anlass genommen werden, auf der darunterliegenden 2. Aggregationsstufe wieder zu untersuchen, welche Kennzahlen auffällige Werte annehmen. Gladen bezeichnet dies als den Schritt des „Tieferbohrens“ im Rahmen der Ursachenforschung<sup>521</sup>.

Ein Vergleich zwischen kommunalen und privaten Unternehmen einer Branche betrifft zwar den gleichen Unternehmensgegenstand, jedoch werden unterschiedliche Unternehmensziele verfolgt<sup>522</sup>. Ein derartiger Vergleich geht über den Gegenstand der vorliegenden Arbeit hinaus und wird hier nicht verfolgt, böte sich jedoch als Weiterentwicklung der Arbeit an<sup>523</sup>.

Selbstverständlich muss die Vergleichbarkeit von Unternehmen innerhalb einer Branche genauen Analysen unterzogen werden. So ergab die Datenanalyse im Rahmen des praktischen Teils dieser Arbeit beispielsweise, dass bei der Branche kulturelle Veranstaltungsstätten das Vorhandensein oder Nichtvorhandensein eines eigenen Ensembles ein relevantes Unterscheidungsmerkmal für die Bildung von Vergleichsgruppen darstellt. Ist kein eigenes Ensemble vorhanden, reduziert sich die Personalkostenquote deutlich. Demgegenüber zeigte das Vorhandensein oder Nichtvorhandensein eines Orchesters im eigenen Ensemble keine relevanten Auswirkungen auf die Kennzahlen. Im Ergebnis wurden innerhalb der Branche kulturelle Veranstaltungsstätten schließlich zwei Vergleichsgruppen mit bzw. ohne eigenem Ensemble gebildet<sup>524</sup>.

---

<sup>518</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.2.

<sup>519</sup> Mühlstein/Schumann 1995: 5.

<sup>520</sup> Vgl. Abschnitt 4.1.1 „Funktionen von Kennzahlen“.

<sup>521</sup> Vgl. Gladen 2014: 103.

<sup>522</sup> Vgl. oben, Unterabschnitt 2.1.2.3.

<sup>523</sup> Vgl. ebd.

<sup>524</sup> Vgl. unten, Abschnitt 5.4.2.

#### 4.1.4.3.4 Vergleichbarkeit der Daten

Durch betriebliche oder überbetriebliche Festlegung von Kennzahldefinitionen (z. B. durch Verbände, statistische Landesämter etc.) können Kennzahlen normiert werden. Eine einheitliche Definition, Datengewinnungsmethodik, Zeitbezug und Interpretation verbessern den Aussagewert der Kennzahlen erheblich<sup>525</sup>.

Für den Unternehmensvergleich ist die einheitliche Datenbasis Voraussetzung. Dies gilt zum einen im Hinblick auf die terminologische Einheitlichkeit in dem Sinne, dass die Werte nicht nur gleich bezeichnet, sondern auch gleich berechnet werden<sup>526</sup>. Zum anderen muss die datenermittelnde Stelle unabhängig von den zu vergleichenden Unternehmen sein, um eine einseitige Gewichtung oder die Auswahl bestimmter Werte zu vermeiden<sup>527</sup>.

#### 4.1.4.3.5 Vergleich mit dem Durchschnitt oder Bestenvergleich?

Benchmarking stellt offensichtlich auf konkrete Vergleichspartner ab<sup>528</sup>. Diese sollen Champions, Marktführer oder Weltmeister sein<sup>529</sup>.

Dennoch soll in der vorliegenden Untersuchung vom Bestenvergleich Abstand genommen werden. In Abschnitt 3.6.4 wurde postuliert, dass die Unternehmensziele allgemeingültig und kommunal übergreifend festgelegt werden. Innerhalb dieser Maßgaben wird die konkrete Festlegung der Bedarfsdeckung politisch bestimmt und als gegeben angenommen (Abschnitt 3.6.5). Lediglich die Effizienz der dafür verwendeten Mittel wird hinterfragt. Im vorherigen Abschnitt (4.1.4.3.3) wurde wiederum festgehalten, dass innerhalb einer Branche auf der hohen 3. Aggregationsstufe strukturelle Unterschiede zwischen den Vergleichsunternehmen zugelassen werden. Das bedeutet aber auch, dass es viele Unternehmen geben kann, die ihre jeweilige individuelle Bedarfsdeckung auf effizientem Weg erreichen und eine entsprechend gute Bewertung erhalten können. Die Wahl eines besten Unternehmens würde jedoch suggerieren, dass nur dieser eine Weg der Beste sei.

Hinzu kommt, dass infolge der unterschiedlichen Ausgangssituation sowie der spezifischen Bedingungen eines Unternehmens nicht zu erwarten ist, dass das Ergebnis eines besten Vergleichspartners erreicht werden kann<sup>530</sup>. Es wäre also auch aus rein ökonomischer Sicht nicht sinnvoll, sich mit einem „Champion“ zu vergleichen.

---

<sup>525</sup> Vgl. Ade 2005: 194.

<sup>526</sup> Vgl. Peemöller 2003: 254.

<sup>527</sup> Vgl. ebd.: 254.

<sup>528</sup> Vgl. z. B. Ulrich 1998: 19 ff., Fischer/Becker/Gerke 2003: 685 f., Zdrowomyslaw 2002: 148.

<sup>529</sup> Vgl. Ziegenbein 2003: 283.

<sup>530</sup> So bereits Schmalenbach 1963, S. 445.

Das Herausstellen eines optimalen Weges würde es zudem begünstigen, die fremde Lösung unkritisch zu kopieren. Diese Gefahr wohnt dem Benchmarking insgesamt inne<sup>531</sup>. Ziel des Benchmarkings ist jedoch nicht die pauschale Nivellierung der Kommunen untereinander<sup>532</sup>. Benchmarking hilft vielmehr dabei, Verbesserungsanstrengungen auf die Bereiche zu konzentrieren, wo etwas zu gewinnen ist, indem das Vorgehen deutlich darstellt, welche Lösungen externe Organisationen verwendet haben<sup>533</sup>. Dies entspricht der Anregungsfunktion von Kennzahlen<sup>534</sup>.

Davon abgesehen ist zu vermuten, dass die Auswahl eines „besten Unternehmens“ kommunalpolitisch nicht akzeptiert würde. Dies widerspräche insofern den Rahmenbedingungen der politischen Rationalität des Kennzahlensystems<sup>535</sup>.

Extreme Werte oder Ausreißer fließen in die Berechnung des Durchschnitts mit ein und beeinflussen das Ergebnis. Damit werden zwar auch wenig erfolgreiche Unternehmen einbezogen, die den Standard nach unten drücken. In den Durchschnitt gehen aber eben auch herausragende Unternehmen ein, deren Vorbildfunktion zum Tragen kommt, ohne das Ergebnis zu dominieren. Das arithmetische Mittel bestimmt den Schwerpunkt oder auch das Gleichgewicht der betrachteten Werte<sup>536</sup>.

Die Bestimmung der mutmaßlich typischen Strukturen und die Glättung der eventuellen Extremwerte schmälern allerdings auch das „Benchmark“, denn durch die Nivellierung gehen Besonderheiten in der „Mittelmäßigkeit“ unter. Aus diesem Grund sollten stets Informationen über die Streuung der Einzelwerte um den Durchschnittswert vorliegen<sup>537</sup>. Als Streumaß bietet sich die Standardabweichung an, die die Abweichung der Beobachtungswerte vom Mittelwert misst<sup>538</sup>.

Optimal ist darüber hinaus die Listung der Einzelwerte, die eine weitergehende Analyse der Unterschiede im Detail ermöglicht. Die Werte der herausragend positiven Unternehmen können auf diese Weise direkt mit den eigenen Ergebnissen verglichen werden. Dies entspricht zudem der Grundidee des Benchmarkings, Vergleiche mit konkreten Unternehmen durchzuführen.

---

<sup>531</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 371 f.

<sup>532</sup> So auch Schmithals/Tausch/Haas 2002: 4.

<sup>533</sup> Vgl. Klockow 2002: 1.

<sup>534</sup> Vgl. Abschnitt 4.1.1.

<sup>535</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.1.

<sup>536</sup> Vgl. Fahrmeir et al. 2011: 54.

<sup>537</sup> Vgl. Peemöller 2003: 253.

<sup>538</sup> Vgl. Fahrmeir et al. 2011: 70.

Die KGSt verwendet im Rahmen ihrer Vergleichsarbeit nicht den Durchschnitt, sondern den Median als Vergleichsmaßstab für ihre Benchmarks<sup>539</sup>. Dieser hat gegenüber dem Durchschnitt den Vorteil, dass er als “resistentes Lagemaß“ den Einfluss von Extremwerten begrenzt<sup>540</sup>. Denn er wird dadurch definiert, dass mindestens 50% der Daten kleiner oder gleich und 50 % der Daten größer oder gleich dem Median sind. Als Streumaß werden Perzentile unterschiedlicher Höhe verwendet<sup>541</sup>.

Extreme Werte beeinflussen den Median kaum. Dies ist sinnvoll, wenn man davon ausgeht, dass die Extremwerte keine plausiblen Werte innerhalb der Menge der zu untersuchenden Unternehmen darstellen. In der vorliegenden Untersuchung wird jedoch angenommen, dass sich unter den Ausreißern neben unterdurchschnittlichen Ergebnissen auch herausragende Werte im Sinne von Bestlösungen befinden. Diese sollen sich in den Ergebnissen widerspiegeln.

Diskutieren lässt sich darüber, welche der statistischen Maße am besten die gewünschte Einfachheit des Systems<sup>542</sup> aufgreifen. Das arithmetische Mittel, der Durchschnitt, ist jedermann bekannt und besticht insofern durch seine Geläufigkeit. Der Median weist laut Fahrmeir et al. gegenüber dem Durchschnitt den Vorteil einfacher Interpretierbarkeit auf<sup>543</sup>. Dies ist sicherlich eine Frage der Gewöhnung.

Die Definition eines Streumaßes ist zwar komplex, jedoch ist seine Verwendung aus inhaltlichen Gründen erforderlich. Die Standardabweichung hat gegenüber der Verwendung von Perzentilen den Vorteil, dass die Größe einmalig definiert und festgelegt wird, während die Perzentile (zumindest in der Praxis der KGSt) – vermutlich je nach Ausfall der Stichprobe - in unterschiedlicher Höhe verwendet werden.

Im Zeitablauf betrachtet können einzelne Durchschnittswerte stark schwanken. Dies betrifft nicht alle Kennzahlen, da z. B. die Eigenkapitalquote nur schwer und langsam veränderlich ist. Die empirische Datenanalyse im praktischen Teil dieser Arbeit (Case Study, Kapitel 6) ergab für ausgewählte Branchen über einen Zeitraum von 3 bis 5 Jahren, dass die auftretenden Schwankungen der Durchschnittswerte für die Ergebnisse und ihre Interpretation inhaltlich vertretbar sind.

---

<sup>539</sup> Vgl. z. B. KGSt 2016b: 9.

<sup>540</sup> Vgl. Fahrmeir et al. 2011: 55.

<sup>541</sup> Vgl. z. B. KGSt 2016b: 9; KGSt 2014: 10.

<sup>542</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.2.

<sup>543</sup> Vgl. Fahrmeir et al. 2011: 56.

Kritisch ist anzumerken, dass die Orientierung am Mittelmaß der Durchschnittswerte zur Stagnation führen kann. Sofern sich die betrachteten Unternehmen jedoch kontinuierlich an den besten Werten ihrer jeweiligen Kategorie orientieren, verschieben sich die Durchschnittswerte über die Jahre zum Besseren hin. Diese Tendenz ist positiv zu werten, da sie den Effizienzgedanken der Kommunalwirtschaft befördert.

In der Praxis basieren viele Unternehmensvergleiche auf dem Branchendurchschnitt (z. B. die betrieblichen Kennzahlen des GdW Bundesverbands deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen<sup>544</sup>). Auch Zdrawomyslaw führt die Orientierung am Durchschnitt einer Branche als Vergleichsmaßstab für wettbewerbsorientiertes Benchmarking an<sup>545</sup>.

Die Orientierung am Durchschnitt einer Branche erscheint vor diesem Hintergrund als sinnvolle und leicht erfassbare Lösung. Im Rahmen der Case Study (Kapitel 6) wurden deshalb die Durchschnittswerte der jeweiligen Unternehmensbranche gewählt. Als Streumaß wurde die Standardabweichung verwendet. Die Einbeziehung weiterer Aspekte wäre bei Fortführung des Projekts jedoch jederzeit möglich.

Im Zeitablauf besteht z. B. die Möglichkeit, die Grenzwerte auf Basis der Durchschnittswerte durch branchenübliche Erfahrungswerte (Normwerte) zu ersetzen, welche im Verlauf der Kennzahlenarbeit über die Jahre gewonnen werden. Dies wird im Folgenden erläutert (4.1.4.3.6.).

#### *4.1.4.3.6 Vergleich mit Normwerten*

Neben Unternehmensvergleichen kann auch ein Vergleich mit Modelltypen durchgeführt werden<sup>546</sup>. Bezeichnet werden damit formulierte Normen wie Bilanz- oder Finanzierungsregeln; z. B. die „silberne Bilanzregel“, die vorgibt, dass langfristige Vermögensgüter auch langfristig finanziert sein sollten. Die Formulierung der Normen beruht hier auf betriebswirtschaftlichen Grundsätzen.

Den Normen kann mit steigendem Bekanntheitsgrad der Charakter von „Spielregeln“ zukommen, wenn das Wissen um den Inhalt der Regeln dazu führt, die gewünschte Verhaltensweise vorwegzunehmen<sup>547</sup>. Diese Kritik relativiert sich jedoch, wenn nicht ausschließlich derartige Kennzahlen verwendet werden, sondern sie als Teil eines Systems mit mehreren Kennzahlen in ihrer Gesamtheit bewertet werden.

---

<sup>544</sup> Vgl. GdW 2015.

<sup>545</sup> Vgl. Zdrawomyslaw 2002: 148.

<sup>546</sup> Vgl. Peemöller 2003: 254.

<sup>547</sup> Vgl. Peemöller 2003: 255.

Daneben finden branchenübliche Maßstäbe auf Basis von Erfahrungswerten Verwendung. Als Beispiele seien hier die branchenspezifische Anlageintensität und die Kennzahl Kunden-Kredit genannt. Vorteilhaft ist hier der direkte Bezug zur Praxis.

Gegenüber der Verwendung der Durchschnittswerte wiederum besteht die Gefahr der Stagnation, da sich die Erfahrungswerte im Zeitablauf nicht automatisch ändern. Um dies zu verhindern, sollten die Werte deshalb in regelmäßigen Abständen überprüft und gegebenenfalls angepasst werden.

Für die Entwicklung eines kommunalen Kennzahlensystems erscheint es sinnvoll, einige Jahre nach der regelmäßigen Sammlung und Beobachtung der Durchschnittswerte Normwerte auf Basis dieser Erfahrungswerte festzulegen<sup>548</sup>. Durch die empirische Überprüfung kann Einwänden begegnet werden, die „vermeintlichen Branchen Kennzahlen“ seien auf Basis einer „wissenschaftlich nicht begründbaren Erfahrungsrelation“ getroffen<sup>549</sup>.

Neben der praktischen Bedeutung haben derartige Erfahrungswerte für die Entwicklung eines kommunalen Kennzahlensystems den Vorteil, dass sie von den Kommunen eher akzeptiert werden, sofern diese bereits an deren Entwicklung beteiligt sind.

#### *4.1.4.3.7 Kritische Einordnung des Benchmarkings*

Gladen bezeichnet die vergleichende Beurteilung zumindest für die Analyse der Wirtschaftlichkeit als eine Notlösung z. B. für den externen Bilanzanalysten oder Unternehmen ohne eine ausgebaute Planung, die keine besseren Zahlen zur Verfügung haben<sup>550</sup>. Dies ist absolut korrekt. Allerdings zeigen die Ausführungen zu den Steuerungsdefiziten der Kommunalwirtschaft in Abschnitt 2.2.4, dass offensichtlich tatsächlich keine anderen Daten vorliegen oder aber sie nicht verwendet werden.

In Abschnitt 3.4.2 wurde schon festgestellt, dass der natürliche Sanktionsmechanismus des Marktes bei kommunalen Unternehmen nicht oder nur mit Einschränkungen gegeben ist, da eine Insolvenz faktisch nicht oder nur in Ausnahmefällen stattfindet. Zudem sind viele kommunalwirtschaftliche Branchen keinem direktem Wettbewerb ausgesetzt. Darüber hinaus ist aufgrund der Dominanz des Ziels der Aufgabenerfüllung die Situation nicht vergleichbar mit der Privatwirtschaft, die sich ausschließlich am Erfolgsziel orientiert. Im kommunalen Bereich kann das Benchmarking deshalb den nicht vorhandenen Wettbewerb zwischen den

---

<sup>548</sup> Siehe hierzu genauer die Teile 5.7 und 5.8.

<sup>549</sup> Brösel 2014: 38.

<sup>550</sup> Vgl. Gladen 2014: 104.

Kommunen (weithin) ersetzen<sup>551</sup>. Die selektive und subjektive Informationswahrnehmung der Kommunen<sup>552</sup> lässt sich somit objektivieren.

#### *4.1.4.3.8 Nutzen für Ursachenforschung, operative Maßnahmen und strategische Planung*

Sofern ein Unternehmen im Vergleich gänzlich oder in einzelnen Ausprägungen negativ beurteilt wird, können darauf aufbauend die Gründe für die realisierte Ausprägung (Diagnose) eruiert werden. Sie können Ansatzpunkte für Verbesserungen aufzeigen (Therapie, Lernfunktion oder Anregungsfunktion der Kontrolle)<sup>553</sup>. Einzelne Kennzahlen sollten jedoch nicht isoliert, sondern im Zusammenhang mit den anderen Größen betrachtet werden, um Fehlschlüsse zu vermeiden. Im Rahmen der Beurteilung muss zudem differenziert werden, welcher Teil der Gesamtabweichung auf beeinflussbare Ursachen und welcher Teil auf unbeeinflussbare Ursachen oder außerordentliche Umstände zurückzuführen ist<sup>554</sup>.

Die Erkenntnisse aus dieser Ursachenforschung werden jedoch nicht nur für die vergangenheitsorientierte Analyse, sondern auch für die Planung benötigt<sup>555</sup>. Denn aus der Analyse lassen sich zukünftige Prioritäten einer Kommune erarbeiten und messen<sup>556</sup>. Die Analyse der internen Möglichkeiten und Grenzen der Organisation (Stärken und Schwächen) ist neben der Analyse der Umweltsituation das Herzstück jedes strategischen Planungsprozesses, weil sie die informatorischen Voraussetzungen für eine erfolgreiche Strategieformulierung schafft<sup>557</sup>. Im Rahmen dieser strategischen Analyse kann sich die Verwaltung ein klares Bild über ihre strategische Ausgangslage machen.

Die Verbesserungsmöglichkeiten auf Basis des Benchmarkings betreffen zunächst das operative Management. Müller/Papenfuß/Schaefer führen aus, dass der interkommunale Vergleich durch Benchmarking die Steuerung kommunaler Aufgaben dahingehend unterstützt, dass die richtigen Fragen gestellt werden können: „Es geht ja eben nicht darum, warum ein Badegast im Freibad der Kommune A genau 22 Cent höhere Kosten verursacht als im vergleichbaren Freibad der Kommune B, sondern um die Analyse der dahinterliegenden Prozesse. Hier wären Ansatzpunkte, ob die richtige Werbung gemacht wird, die Öffnungszeiten und die Ausstattung attraktiv sind usw.“<sup>558</sup>.

---

<sup>551</sup> So auch Müller/Papenfuß/Schaefer 2009: 142; KGSt 2001: 14.

<sup>552</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 16.

<sup>553</sup> Vgl. Gladen 2014: 30, 35.

<sup>554</sup> Vgl. Gladen 2014: 30.

<sup>555</sup> Vgl. Gladen 2014: 35.

<sup>556</sup> Vgl. Schmithals/Tausch/Haas 2002: 4.

<sup>557</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 76.

<sup>558</sup> Müller/Papenfuß/Schaefer 2009: 142 f., 158.



Der Übergang zwischen derartigen operativen Maßnahmen und strategischem Management ist allerdings fließend<sup>559</sup>. So argumentiert Gladen, dass strategische Prozesse ihren Ursprung nicht nur an der Unternehmensspitze haben, sondern oftmals auf täglichen Handlungen und Entscheidungen an der Basis beruhen, z. B. wenn dort bei täglichen Entscheidungen und auch Experimenten intuitiv pfiffige Lösungen für Probleme gefunden werden, in denen später „strategische Muster“ erkannt werden<sup>560</sup>.

Im Gegensatz zum operativen Management betonen die Erklärungsansätze zum Thema Strategie die Langfristigkeit der Überlegungen, die Orientierung an den Zielen, die Anpassungsfähigkeit sowie die Strategie als Führungsaufgabe<sup>561</sup>.

Weber/Radtke/Schäffer weisen in diesem Zusammenhang darauf hin, dass der Planungshorizont, ab welchem von einer Strategie gesprochen werden könne, zwischen den Unternehmen und insbesondere zwischen unterschiedlichen Branchen sehr unterschiedlich sein kann<sup>562</sup>. Diese Betrachtung ist auf die Kommunalwirtschaft übertragbar: Investitionen z. B. im Bäderbereich erfolgen in großen Zeitabständen und in großem Umfang. In diesen Abständen von etwa 20 Jahren stellt sich die strategische Frage des Schließens oder Weiterbetriebs eines Bades. Gleiches gilt für den Bereich kommunaler Veranstaltungsstätten. Der lange Zeitraum bis zur nächsten grundsätzlichen Investitionsentscheidung sollte hier genutzt werden, um einzelne veränderbare Parameter zu optimieren (z. B. Zahl der Veranstaltungen im Bereich Kultur, Preispolitik, Betreuungskonzept, ggf. Umnutzung). Grundsätzlich anders gestaltet sich die strategische Planung im Krankenhausbereich, wo z. B. durch Veränderungen der Zahl der aufgestellten Betten oder Eröffnung/Schließung/Erweiterung einzelner Abteilungen eine gewisse Flexibilität besteht.

Insgesamt lässt sich festhalten, dass das Benchmarking als Instrument der Strategieentwicklung dient, sofern aus der Analyse zukünftige Prioritäten für die Kommune abgeleitet werden<sup>563</sup>. Entsprechend bezeichnet Klockow kommunales Benchmarking als Hilfsmittel, um Veränderungen zu managen<sup>564</sup>.

---

<sup>559</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 83.

<sup>560</sup> Vgl. Gladen 2014: 365.

<sup>561</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 70.

<sup>562</sup> Vgl. Weber/Radtke/Schäffer 2006: 56.

<sup>563</sup> Vgl. Schmithals/Tausch/Haas 2002: 4; Fischer/Becker/Gerke 2003: 684; Ulrich 1998: 25.

<sup>564</sup> Vgl. Klockow 2002: 2.

Im Managementzyklus bildet die Phase der Kontrolle – und somit auch des kontrollierenden Benchmarkings - den logisch letzten Schritt innerhalb des Prozesses, aber auch den Ausgangspunkt für die Neuplanung und den Beginn eines neuen Zyklus<sup>565</sup>.

#### 4.1.4.3.9 Nutzen für den Private Investor Test

Die EU(-Kommission) prüft im Rahmen des Wettbewerbsrechts die Marktkonformität von Transaktionen<sup>566</sup>. Staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, sind mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen<sup>567</sup>. Zur Überprüfung eines solchen Tatbestandes wird auf der Grundlage von Benchmarking oder anderen Bewertungsmethoden<sup>568</sup> z. B. bei geplanten Eigenkapitalmaßnahmen anhand des sogenannten Private Investor Tests<sup>569</sup> mittels einer Hypothese an die Stelle der staatlichen Einrichtung ein umsichtig und marktwirtschaftlich handelnder privater Investor gesetzt. Mithilfe des Tests wird geklärt, ob die jeweilige Gegenleistung angemessen bzw. marktüblich ist.

Die Kennzahlenanalyse auf Basis des Benchmarkings kann seitens des kommunalen Beteiligungsmanagements dazu verwendet werden, um selbst im Voraus zu überprüfen, ob eine geplante Maßnahme marktkonform ist. So kann z. B. für eine vorgesehene Eigenkapitalzufuhr durch den kommunalen Anteilseigner eingeschätzt werden, ob ein privater Gesellschafter in der vergleichbaren Lage auf Grundlage der Rentabilitätsaussichten eine vergleichbare Finanzierungsmaßnahme treffen würde.

## 4.2 Kennzahlensysteme

### 4.2.1 Einführung

Einzelne Kennzahlen haben nur eine begrenzte Aussagekraft<sup>570</sup>. Zum einen wird der Mangel an Basisinformationen durch die Bildung der Kennzahlen nicht behoben<sup>571</sup>. Zum anderen kann die isolierte Betrachtung einzelner Kennzahlen die Komplexität des Unternehmensgeschehens nicht abbilden<sup>572</sup>. Um ihre Aussagekraft zu erhöhen, können mehrere Kennzahlen

---

<sup>565</sup> Vgl. Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) 2014: 14.

<sup>566</sup> Vgl. Europäische Kommission 2016: 22 ff.

<sup>567</sup> Vgl. Art. 107 Abs. 1 AEUV.

<sup>568</sup> Vgl. Europäische Kommission 2016: 22.

<sup>569</sup> Vgl. z. B. Püstow/Pettau/Schmoll 2013: 13 ff.; Maier/Zabel/Gebhardt 2012: 53.

<sup>570</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 193.

<sup>571</sup> Vgl. Ade 2005: 194.

<sup>572</sup> Vgl. Wilken 2003: 107.

miteinander kombiniert werden<sup>573</sup>. Durch Verknüpfung von Kennzahlen, die in einem gemeinsamen Kontext stehen und sich gegenseitig ergänzen, wird der Informationsaustausch systematisiert<sup>574</sup>.

Allerdings besteht das wesentliche Problem der Informationsaufbereitung „[...] in der sinnvollen und aussagefähigen Verdichtung und Gegenüberstellung des Zahlenmaterials“<sup>575</sup>. So ist es bis heute nicht gelungen, „[...] objektive Kriterien für die Auswahl der wichtigsten Kennzahlen zu finden“<sup>576</sup>. Küting/Weber berufen sich auf den „Grundsatz der Wesentlichkeit“ zur Ableitung von Kennzahlen, um den „Zahlenfriedhöfen“ oder der Informationsinflation zu begegnen, die in der Analysepraxis häufig anzutreffen seien<sup>577</sup>. Dennoch lässt sich keine eindeutige und operationale Definition für die „Wesentlichkeit“ einer Kennzahl ableiten, so dass der Wesentlichkeitsgrundsatz pragmatisch ausgelegt werden soll<sup>578</sup>.

Nachfolgend werden in Abschnitt 4.2.3 grundlegende Kennzahlensysteme vorgestellt und hinsichtlich ihrer Eignung für die Kommunalwirtschaft bewertet. Als Bewertungsmaßstab werden dafür zunächst „wesentliche Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem“ (Abschnitt 4.2.2) entwickelt, welche auf folgenden Überlegungen basieren:

Ausgangspunkt der Überlegungen sind die Schlussfolgerungen aus Kapitel 2 (Abschnitt 2.2.5) auf der Grundlage der festgestellten Steuerungsdefizite. Die wesentlichen Aspekte greifen die dort getroffenen Schlussfolgerungen auf, knüpfen dabei aber an die Systematisierung von Kennzahlensystemen und die Grundsätze des Berichtswesens an. Die Begrifflichkeiten werden insofern verändert, als die Aspekte „Ausgewogenheit“ (Unterabschnitt 4.2.2.2) und „Zusammenhang“ (Unterabschnitt 4.2.2.3) in Anlehnung an Weber/Schäffer eingeführt werden.

In Kapitel 3 wurden Schlussfolgerungen für ein Kennzahlensystem unter Einbeziehung der politischen Rationalität gezogen. Im Ergebnis formte sich ein Kennzahlensystem auf der 3. Aggregationsstufe. Diese Überlegungen sollen in die Entwicklung des eigenen Systems in Kapitel 5 Eingang finden. Ein System auf der 3. Aggregationsstufe dient dem Beteiligungsmanagement und der Politik als Diskussionsgrundlage für weitere Überlegungen und tiefergehende Untersuchungen.

---

<sup>573</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 193.

<sup>574</sup> Vgl. KGSt 2001: 30.

<sup>575</sup> Ade 2005: 193.

<sup>576</sup> Wilken 2003: 108.

<sup>577</sup> Vgl. Küting/Weber 2015: 3.

<sup>578</sup> Vgl. ebd.: 3.

Aufgabe des kommunalen Beteiligungscontrollings ist aber auch die detaillierte Auswertung von Informationen auf der 2. Aggregationsstufe<sup>579</sup>. Ein umfassendes Beteiligungscontrolling muss beide Stufen umfassen. Gegenstand dieses Teils 4.2 der Arbeit, in welchem verschiedene Kennzahlensysteme hinsichtlich ihrer Eignung für die Kommunalwirtschaft diskutiert werden, sind deshalb Systeme beider Aggregationsstufen. Entsprechend offen müssen die Aspekte formuliert werden, die für ein kommunales Kennzahlensystem wesentlich sind.

Die branchenspezifischer Kennzahlensysteme in der Praxis, welche in Abschnitt 4.2.4 rezipiert werden, richten sich nicht an das kommunale Beteiligungsmanagement, sondern an das unternehmensinterne Controlling. Demgegenüber wurden die interkommunalen Vergleichsprojekte der KGSt (Abschnitt 4.2.5) zwar für das kommunale Beteiligungsmanagement entwickelt, betreffen jedoch zuvorderst die Kernverwaltung. Insofern werden diese Systeme außerhalb der Betrachtung in Abschnitt 4.2.4 vorgestellt. Auch eine Bewertung entsprechend den Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem in Abschnitt 4.2.2 erfolgt demzufolge nicht. Sie werden dennoch kurz umrissen, da sie Aspekte aufweisen, die auch für die Umsetzung eines kommunalen Kennzahlensystems in die Praxis zielführend erscheinen.

#### 4.2.2 Wesentliche Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem

##### 4.2.2.1 *Ausrichtung an den kommunalwirtschaftlichen Zielen*

Die Bedeutung der kommunalwirtschaftlichen Ziele, die Abgrenzung von den Zielen der Privatwirtschaft sowie die Steuerungsdefizite in der kommunalwirtschaftlichen Praxis aufgrund mangelnder Zielvorgaben wurden detailliert in den Abschnitten 2.1.2, 2.1.4 und in Unterabschnitt 2.2.4.3 herausgearbeitet. Dies führte dann in Abschnitt 2.2.5 zu der Schlussfolgerung, dass für ein kommunales Kennzahlensystem konkrete, messbare Ziele entwickelt werden müssen, die das komplexe kommunalwirtschaftliche Zielsystem insgesamt aufgreifen mit der Rangfolge des Primärziels Aufgabenerfüllung und des Sekundärziels Wertzuwachs.

Die Ausrichtung an den kommunalwirtschaftlichen Zielsetzungen ist unabdingbare Voraussetzung für ein kommunales Kennzahlensystem.

##### 4.2.2.2 *Ausgewogenheit*

Der Aspekt der Ausgewogenheit vertieft in gewisser Weise die kommunalwirtschaftlichen Zielsetzungen. Er entspricht einer Systematisierung von Weber/Schäffer, wonach Kennzah-

---

<sup>579</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.2.2.4.

lensysteme mit einer hohen Ausgewogenheit ein breites, die wesentlichen Unternehmensbereiche umfassendes Bild zeichnen, während Systeme mit einer niedrigen Ausgewogenheit lediglich einen speziellen Ausschnitt der wirtschaftlichen Tätigkeiten fokussieren und somit in die Tiefe gehen<sup>580</sup>. In diesem Sinne bezeichnen Weber/Schäffer z. B. Kennzahlensysteme, die ausschließlich finanzielle Kennzahlen enthalten, als wenig ausgewogen<sup>581</sup>.

Die kommunalwirtschaftlichen Zielsetzungen sind, wie bereits in Unterabschnitt 2.1.2.1 ausgeführt wurde, sehr vielschichtig und breit angelegt. Entsprechend sollte auch ein kommunales Kennzahlensystem breit angelegt sein und eine hohe Ausgewogenheit aufweisen.

#### 4.2.2.3 Zusammenhang

Der Aspekt des Zusammenhangs zwischen den einzelnen Kennzahlen innerhalb des Systems entspricht ebenfalls der Klassifizierung von Weber/Schäffer<sup>582</sup>. Werden die Kennzahlen mathematisch (formallogisch) miteinander verknüpft im Sinne eines Rechensystems, so besteht laut Weber/Schäffer ein hoher Zusammenhang zwischen den einzelnen Kennzahlen. Aber auch eine sachlogische Verknüpfung (Ordnungssystem) zwischen den Kennzahlen kann einen hohen Zusammenhang aufweisen.

Eine sachlogische Verknüpfung wird auch als „vermutete Ursache-Wirkungs-Beziehung“ bezeichnet<sup>583</sup>. Anders als eine mathematische Verknüpfung ist sie jedoch weniger offensichtlich. Auch besteht die Gefahr, dass eine klare Formulierung von Ursache-Wirkungs-Beziehungen vermieden wird.

Ein hoher formallogischer Zusammenhang zwischen den Kennzahlen ermöglicht direkte Schlussfolgerungen und führt zu klaren Ergebnissen. Demgegenüber müssen sachlogische Verknüpfungen noch ausgewertet und interpretiert werden. Letzteres widerspricht sowohl dem Streben nach einem System mit klaren und eindeutigen Ergebnissen als auch der Einfachheit des gewünschten Systems<sup>584</sup>, so dass ein formallogisches System angesichts der hier festgestellten Defizite vorteilhafter erscheint. Sofern es sich um ein sachlogisches System handelt, ist demnach darauf zu achten, dass ein Zusammenhang postuliert und tatsächlich erarbeitet wird.

Generell besteht bei einem hohen Zusammenhang zwischen den Kennzahlen, d. h. also bei einer tatsächlichen Formulierung und Fixierung von Ursache-Wirkungs-Beziehungen die Ge-

---

<sup>580</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 193.

<sup>581</sup> Vgl. ebd.: 193.

<sup>582</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 193.

<sup>583</sup> Vgl. Weber/Bramsemann/Heineke/Hirsch 2004: 107.

<sup>584</sup> Vgl. Abschnitt 2.2.5.

fahr, dass man sich an „scheinbar automatisch ergebenden Wirkungsketten“ orientiert und somit ein deterministisches Denken im Unternehmen fördert<sup>585</sup>. Dies gilt für formallogische und sachlogische Systeme gleichermaßen. Um dieser Gefahr zu begegnen, sollte die Realität postulierter Zusammenhänge regelmäßig hinterfragt werden. In der gegenteiligen Situation, also ohne Beziehung zueinander, ohne Verknüpfung, wären die Kennzahlen jedoch kein System, sondern ein „Zahlenfriedhof“<sup>586</sup>. Es würden keine konkreten Ergebnisse geliefert. Dies widerspräche den Schlussfolgerungen in Abschnitt 2.2.5. Ein kommunales Kennzahlensystem sollte deshalb einen hohen Zusammenhang zwischen den Kennzahlen aufweisen.

#### 4.2.2.4 Erfassung

In Abschnitt 2.2.5 wurde abschließend festgehalten, dass der Erfassungsaufwand für die Erhebung sowie der Aufwand für den Betrieb des Kennzahlensystems möglichst geringgehalten werden sollte. Auch das Beteiligungscontrolling selbst muss den Wirtschaftlichkeitsgrundsatz beachten<sup>587</sup>.

#### 4.2.2.5 Lesbarkeit

In Anbetracht der bestehenden Qualifikationsmängel innerhalb des Beteiligungsmanagements wurde in Abschnitt 2.2.5 abschließend gefolgert, dass ein kommunales Kennzahlensystem leicht verständlich und gut lesbar sein muss. Inhaltlich erfordert die Lesbarkeit deshalb klare, konkrete Ergebnisse einschließlich einer eindeutigen Interpretation der Bewertung.

Formal soll das Berichtswesen z. B. nach Hille möglichst knapp, informativ, übersichtlich und formal einheitlich aufgebaut sein<sup>588</sup>. Dies gehört zur Lesbarkeit, wie sie im Folgenden verstanden werden soll, dazu.

### 4.2.3 Einordnung und Diskussion bestehender Kennzahlensysteme

In diesem Abschnitt der Arbeit werden grundlegende Kennzahlensysteme in der Theorie vorgestellt und anhand der zuvor entwickelten Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem bewertet.

In diesem Zusammenhang findet das Kennzahlensystem „Balanced Scorecard“ besondere Beachtung, da es für den kommunalen Gebrauch von Langthaler zunächst für die kommunale

---

<sup>585</sup> Vgl. Langthaler 2002: 64 in Bezug auf die Balanced Scorecard.

<sup>586</sup> Vgl. die Einführung zu den Kennzahlensystemen unter Abschnitt 4.2.1.

<sup>587</sup> Vgl. Ade 2005: 165.

<sup>588</sup> Vgl. Hille 2003: 143.

Kernverwaltung<sup>589</sup> und von Barthel zur Steuerung der kommunalen Beteiligungen konzipiert wurde<sup>590</sup>.

#### 4.2.3.1 DuPont System

Das DuPont System of Financial Control wurde bereits 1919 von der amerikanischen Firma „I.E. DuPont de Nemours & Co.“ entwickelt<sup>591</sup>. Es gilt als das älteste Kennzahlensystem und dient als Vorbild für zahlreiche andere Systeme.

Ziel des DuPont oder ROI Systems ist die Gewinnmaximierung. Der Return on Investment (ROI) steht deshalb an der Spitze einer Kennzahlenpyramide<sup>592</sup>. Auf den unteren Stufen der Pyramide werden Zahlen des betrieblichen Rechnungswesens mathematisch miteinander verknüpft, so dass schrittweise die Haupteinflussfaktoren des Unternehmenserfolgs bzw. dessen Schwachstellen analysiert werden können. Der mathematische Zusammenhang zwischen den einzelnen Kennzahlen ist hoch, die Ausgewogenheit aufgrund der Spezialisierung auf den ROI allerdings niedrig. Dies ist gleichzeitig ein Kritikpunkt an diesem System, da zwar die kurzfristige Gewinnmaximierung gefördert wird, jedoch Maßnahmen, die sich langfristig positiv auf die Gewinnentwicklung auswirken, wie z. B. Forschung und Entwicklung, vernachlässigt werden.

Aus dem DuPont System wurde 1970 das ZVEI-Kennzahlensystem des Zentralverbandes Elektrotechnik und Elektroindustrie e. V. mit der Eigenkapitalrentabilität als Spitzenkennzahl herausgebildet. Dieses erlaubt mit insgesamt 201 Kennzahlen detailliertere Analysen als das ursprüngliche Modell<sup>593</sup>. Allerdings dient mehr als die Hälfte der Kennzahlen ausschließlich dem Zweck, die mathematische Verknüpfung des Gesamtsystems herzustellen. Dies widerspricht dem „Grundsatz der Wesentlichkeit“<sup>594</sup>.

Der ZVEI erhebt für die Erstellung des Systems zweimal jährlich die relevanten Daten aus dem internen und externen Rechnungswesen bei den Verbandsmitgliedern. Innerhalb der Elektrobranche weist das System immer noch einen recht hohen Verbreitungsgrad auf und ermöglicht es den Mitgliedsunternehmen, umfassende Betriebs- und Zeitvergleiche in der Tiefe durchzuführen<sup>595</sup>.

---

<sup>589</sup> Langthaler 2002.

<sup>590</sup> Barthel 2008; vgl. Unterabschnitt 4.2.3.4.

<sup>591</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 194.

<sup>592</sup> Vgl. im Folgenden Weber/Schäffer 2014: 195.

<sup>593</sup> Vgl. ebd.: 195.

<sup>594</sup> Siehe oben Küting/Weber 2015: 3.

<sup>595</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 196.

Vorteilhaft sind die klare Strukturierung des ROI-Systems und das eindeutige Ergebnis in Form des ermittelten Gewinns. Aufgrund der ausschließlichen Erfassung von Zahlen des betrieblichen Rechnungswesens dürfte es zudem für die Zwecke eines kommunalen Kennzahlensystems mit vertretbarem Aufwand realisierbar sein.

Nachteilig an derartigen Systemen, die zwar einen starken Zusammenhang der Kennzahlen, aber nur eine geringe Ausgewogenheit aufweisen, ist die Vernachlässigung von Faktoren außerhalb des Fokus. Bei dem ROI-System werden Kennzahlen außerhalb der finanziellen Größen nicht berücksichtigt.

Für kommunale Unternehmen spielt die Rentabilität als Sekundärziel eine Rolle. Die ausschließliche Ausrichtung auf die Gewinnerzielung ist kommunalrechtlich nicht zulässig<sup>596</sup>. Laut Ade kann die Rentabilität dennoch für einige Beteiligungsunternehmen eine geeignete Steuerungsgröße darstellen<sup>597</sup>. Diese Ansicht kann jedoch für den hier zu verfolgenden Ansatz nicht geteilt werden. Denn die übrigen kommunalen Ziele sollten nicht aus den Augen gelassen werden, so dass die alleinige Ausrichtung auf die Rentabilität aus kommunaler Sicht ungenügend erscheint: Im Bereich kommunaler Krankenhäuser beispielsweise ist das oberste Ziel die bestmögliche Versorgung der Patienten. Diese wird erreicht durch einen hohen Investitionsstandard und die dauerhafte Wettbewerbsfähigkeit des jeweiligen Krankenhauses. Die Rentabilität ist hierfür eine wichtige, aber nicht die einzige Bedingung für das Unternehmensziel. Das DuPont System wird deshalb als Kennzahlensystem für kommunale Unternehmen nicht weiterverfolgt.

Allerdings könnte mithilfe des Systems die Vorteilhaftigkeit einzelner Investitionsprojekte innerhalb der kommunalen Verwaltung beurteilt werden, um begrenzte Mittel in die richtige Verwendung zu lenken<sup>598</sup>.

Gemessen an den in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem stellt sich das DuPont System zusammenfassend wie folgt dar:

---

<sup>596</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.2.

<sup>597</sup> Vgl. Ade 2005: 195.

<sup>598</sup> Vgl. Ade 2005: 197.



## DuPont System

Aspekt	Bewertung	Begründung
Ziel	-	falsches Ziel
Ausgewogenheit	-	nur finanzielle Kennzahlen
Zusammenhang	+	formallogisch
Erfassung	+	Verwendung von Daten des Rechnungswesens
Lesbarkeit	+	klare Struktur, eindeutiges Ergebnis

Tabelle 5 Bewertung des DuPont Systems auf Basis der Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem

### 4.2.3.2 Werttreiberhierarchien

Die Kritik an der Eindimensionalität des DuPont-Systems führte zur Entwicklung von Ansätzen sogenannter wertorientierter Unternehmensführung. Unter dem Oberbegriff „Shareholder Value“ ist das oberste Ziel der Bestrebungen nicht die kurzfristige Gewinnmaximierung, die eher den Interessen des Managements zugeordnet wird, sondern die Steigerung des Unternehmenswertes im Interesse der Anteilseigner (shareholder). Entsprechend werden die verwendeten Kennzahlen als „Werttreiber“ bezeichnet<sup>599</sup>. Betrachtet wird dabei das langfristige Potential eines Unternehmens, Überschüsse in Form von Cashflows zu generieren<sup>600</sup>. Hierdurch werden Aufwendungen wie z. B. Forschungs- und Entwicklungskosten als Investitionen in die Zukunft aktiviert, die üblicherweise gewinnschmälernd in der Ergebnisrechnung des Unternehmens erscheinen und die im ROI nicht berücksichtigt werden. Messgröße und Spitzenkennzahl hierfür ist der bereinigte Cashflow, z. B. Cashflow-Return on Investment (CFROI), Economic Value Added (EVA) oder Cash Value Added (CVA)<sup>601</sup>.

Darüber hinaus wird das Betrachtungsfeld gegenüber den bisher dargestellten Systemen dahingehend erweitert, dass nicht nur finanzielle, sondern auch sogenannte operative Faktoren betrachtet werden, die das wirtschaftliche Ergebnis des Unternehmens oder des Unternehmensbereiches beeinflussen können und den finanziellen Ergebnissen vorgelagert sind<sup>602</sup>. Sukzessive wird die wertorientierte Spitzenkennzahl des Systems – die Steigerung des Unternehmenswertes – in ihre Bestandteile zerlegt und werden diese miteinander verknüpft. Ähnlich wie im DuPont-System erfolgt der Aufbau meist hierarchisch, d. h. pyramidenförmig. Während im ersten Schritt allerdings – wie bei DuPont – in der Regel mathematische Verknüpfungen finanzieller Größen erfolgen, können im zweiten Schritt auf unterer Ebene darüber hinaus auch sachlogische Zusammenhänge, die nicht eindeutig quantifizierbar sind (ope-

<sup>599</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.2.4.

<sup>600</sup> Vgl. Wilken 2003: 121.

<sup>601</sup> Vgl. Wilken 2003: 121; ausführlich zu wertorientierten Kennzahlen Weber/Schäffer 2014: 179-192.

<sup>602</sup> Vgl. im Folgenden Weber/Schäffer 2014: 196-197.

rative Werttreiber), berücksichtigt werden. Zu nennen sind z. B. Aspekte wie die Produktqualität oder die Kundenbindung. Insofern können Werttreiberhierarchien eine Mischung aus formallogischen und sachlogischen Elementen bilden<sup>603</sup>.

Vorteilhaft an der Nutzung von Werttreibern ist die Vereinheitlichung des Geschäftsverständnisses im Unternehmen<sup>604</sup>. Die wesentlichen Einflussfaktoren auf den Unternehmenserfolg im Sinne der Ausgewogenheit werden identifiziert und explizit herausgearbeitet. Die Bildung von „Zahlenfriedhöfen“ ohne ersichtlichen Zusammenhang zum Unternehmensziel wird vermieden und der „Grundsatz der Wesentlichkeit“ zur Ableitung von Kennzahlen beachtet<sup>605</sup>.

Das Primärziel der Kommunalwirtschaft, die Aufgabenerfüllung, wird mit dem „Shareholder Value“ Modell nicht explizit verfolgt, da der „Shareholder Value“ an der Spitze des Ergebnisses steht. Allerdings legt Rappaport dar, dass ein Unternehmen nur dann langfristig Wertzuwachs erzielen könne, wenn es die Interessen aller Anspruchsgruppen berücksichtige<sup>606</sup>. Folgt man dieser Argumentation, so ließe sich die kommunale Zielsetzung in das Konzept einbinden. Sie ist aber nicht als Oberziel darstellbar. Insofern ist das Konzept nicht mit dem Kommunalrecht vereinbar.

Trotz der Ausgewogenheit im Korpus der Kennzahlenpyramide und ungeachtet der Nachhaltigkeit des bereinigten Cashflows als Spitzenkennzahl birgt die Verwendung dieser Größe Risiken. So erzeugt die explizite Planung des in ferner Zukunft liegenden Cashflows lediglich eine Scheingenauigkeit bei der Ermittlung des Unternehmenswertes. Denn aufgrund der Unsicherheit zukünftiger Entwicklungen wird eine Sicherheit suggeriert, die einer kritischen Überprüfung nicht standhalten kann<sup>607</sup>. Schwierigkeiten ergeben sich auch durch unterschiedliche Berechnungsgrundlagen und -methoden bei der Ermittlung und Realisierung des Shareholder Value, insbesondere bei der Barwertberechnung anhand eines geeigneten Kapitalkostensatzes<sup>608</sup>.

Die beschriebenen Spitzenkennzahlen stellen zudem hohe Anforderungen an den Nutzer. Ihre Interpretation erfordert nicht nur Kenntnisse im Bereich des externen Rechnungswesens, sondern auch das Verständnis der vorgenommenen Bereinigungen sowie grundsätzlicher kapitalmarkttheoretischer Zusammenhänge<sup>609</sup>. „Liegt das notwendige Wissen in den genannten Bereichen nicht vor, kann nicht von einer zielgerichteten Interpretation der Kennzahlen aus-

<sup>603</sup> Vgl. Weber/Bramseemann/Heineke/Hirsch 2004: 105.

<sup>604</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 196.

<sup>605</sup> Siehe oben Küting/Weber 2015: 3.

<sup>606</sup> Vgl. Rappaport 1999: 8; siehe hierzu auch Abschnitt 2.1.4.

<sup>607</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 182.

<sup>608</sup> Vgl. Müller 2003: 304.

<sup>609</sup> Vgl. Weber/Bramseemann/Heineke/Hirsch 2004: 100.

gegangen werden<sup>610</sup>. Die Verwendung der genannten Größen würde damit dem Ziel zuwiderlaufen, ein leicht verständliches System zu entwickeln. Davon abgesehen würden die beschriebenen Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Berechnungsgrundlagen einen hohen Aufwand erfordern. Dies aber wäre gerade für kleinere Kommunen nicht vertretbar.

In der Praxis ist die Verwendung wertorientierter Steuerungskonzepte rückläufig<sup>611</sup>. Auch für die Zwecke eines Kennzahlensystems für kommunale Unternehmen wird das Konzept aus den beschriebenen Gründen nicht weiterverfolgt.

Werttreiberhierarchien stehen zwischen dem DuPont-System und der Balanced Scorecard<sup>612</sup>. In der Praxis werden der Shareholder Value-Ansatz und die Balanced Scorecard teilweise verknüpft<sup>613</sup>. Die im Folgenden vorzustellende Balanced Scorecard bezeichnen Weber/Bramseemann/Heineke/Hirsch als Beispiel für eine strategische Werttreiberhierarchie, „[...] die strategische Werttreiber im Wesentlichen über vermutete Ursache-Wirkungs-Beziehungen verbindet“<sup>614</sup>.

Gemessen an den in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem stellen sich Werttreiberhierarchien zusammenfassend wie folgt dar:

#### Werttreiberhierarchien

Aspekt	Bewertung	Begründung
Ziel	-	Aufgabenerfüllung kein explizites Ziel
Ausgewogenheit	+	finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen darstellbar
Zusammenhang	+	Formallogisch
Erfassung	-	hohe Anforderungen, Erfassung komplex
Lesbarkeit	+	klare Struktur, eindeutiges Ergebnis

Tabelle 6 Bewertung von Werttreiberhierarchien auf Basis der Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem

#### 4.2.3.3 Balanced Scorecard

Die Balanced Scorecard (BSC), wörtlich übersetzt „ausgewogener Berichtsbogen“<sup>615</sup>, löst sich ganz von mathematischen Zusammenhängen<sup>616</sup> und systematisiert die Kennzahlen vollständig über sachlogische Beziehungen. Sie soll an dieser Stelle ausführlicher vorgestellt werden als die bisherigen Systeme: Zum einen gilt sie als „[...] das wohl erfolgreichste Sys-

<sup>610</sup> Ebd.: 100.

<sup>611</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 180.

<sup>612</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 206.

<sup>613</sup> Vgl. Müller 2003: 315.

<sup>614</sup> Weber/Bramseemann/Heineke/Hirsch 2004: 107.

<sup>615</sup> Habersetzer/Jaugstetter/Scherer 2011: 48.

<sup>616</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 197.

tem der jüngeren Vergangenheit“<sup>617</sup>. „Vertraut man Indikatoren wie der Anzahl der Veröffentlichungen oder Seminarveranstaltungen, dürfte es eigentlich kaum noch Unternehmen geben, die nicht bereits aktiv mit der Balanced Scorecard steuern“<sup>618</sup>. In Deutschland gibt es unter [www.balancedscorecard.de](http://www.balancedscorecard.de) ein eigenes Forum für dieses Controllinginstrument. Zum anderen widmen Kaplan/Norton, die Entwickler der BSC, ihrer Anwendung bei staatlichen und non-profit Organisationen selbst einen eigenen Abschnitt<sup>619</sup>. Auch wird die BSC ausdrücklich für das kommunale Beteiligungsmanagement empfohlen<sup>620</sup>.

In diesem Unterabschnitt wird deshalb zunächst das generelle Konzept der BSC vorgestellt. Die Implementierung im kommunalen Beteiligungscontrolling ist Gegenstand des folgenden Unterabschnitts (4.2.3.4).

Die traditionellen finanziellen Kennzahlen werden im Konzept der BSC durch eine Kunden-, eine interne Prozess- sowie eine Lern- und Entwicklungsperspektive ergänzt<sup>621</sup>. Ihren Entwicklern Kaplan und Norton zufolge hat die BSC den Vorteil, dass „[...] finanzielle Kennzahlen zwar als Ergebnis gesehen werden, jedoch ohne die verzerrte und enge Sichtweise, die ein ausschließliches Fokussieren auf einer Verbesserung kurzfristiger finanzieller Kennzahlen mit sich bringt“<sup>622</sup>: „Eine gute Balanced Scorecard sollte eine gesunde Mischung aus Ergebnissen („lagging indicators“) und Leistungstreibern („leading indicators“) sein“<sup>623</sup>. Ausgewogenheit wird auch angestrebt zwischen objektiven, leicht zu quantifizierenden Ergebniskennzahlen und subjektiven, urteilsabhängigen Leistungstreibern der Ergebniskennzahlen<sup>624</sup>.

Die verschiedenen Scorecard-Kennzahlen werden zu einer einzigen Strategie verknüpft<sup>625</sup> („strategy map“). Das Vorhandensein einer Strategie wird vorausgesetzt<sup>626</sup>. Dabei müssen alle Kennzahlen im Sinne von „Ursache-Wirkungs-Beziehungen“ miteinander verbunden sein<sup>627</sup>. Allerdings müsse eine BSC stets eine starke Betonung auf Ergebnisse, insbesondere auf Finanzergebnisse wie z. B. EVA, legen: „Die Kausalkette aller Kennzahlen der Scorecard sollte mit finanziellen Zielen verknüpft sein“<sup>628</sup>. Letztlich dienen die finanzwirtschaftlichen Ziele als Fokus für die Ziele und Kennzahlen aller anderen Scorecard-Perspektiven<sup>629</sup>.

---

<sup>617</sup> Wilken 2003: 117.

<sup>618</sup> Weber/Radtke/Schäffer 2006: 9.

<sup>619</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 173-182.

<sup>620</sup> Vgl. Ade 2005: 168.

<sup>621</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 24-27.

<sup>622</sup> Kaplan/Norton 1997: 32.

<sup>623</sup> Kaplan/Norton 1997: 30.

<sup>624</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 10.

<sup>625</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 28.

<sup>626</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 36.

<sup>627</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 144.

<sup>628</sup> Kaplan/Norton 1997: 145.

<sup>629</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 46, Langthaler 2002: 45 f.

Ziele wie Qualität, Kundenzufriedenheit, Innovation und Personalentwicklung – wie in den verschiedenen Perspektiven der BSC dargestellt - dürfen nicht zum Selbstzweck werden: Operative Verbesserungen müssen stets mit finanziellen Ergebnissen verknüpft werden<sup>630</sup>. Diesen Zusammenhängen widmen sich Kaplan/Norton ausführlich an mehreren Stellen und anhand von anschaulichen Beispielen<sup>631</sup>.

Bei der Auswahl der Kennzahlen ist stark zu selektieren, denn eine übermäßig komplexe und unübersichtliche Darstellung wird schnell aussagenlos<sup>632</sup>. Schließlich soll mit Hilfe der BSC die Aufmerksamkeit auf wenige strategische Faktoren gelenkt werden: Die BSC ist „[...] kein Ersatz für die alltäglichen Messsysteme einer Organisation“<sup>633</sup>. Bei vier bis sieben Kennzahlen für jede der vier Perspektiven<sup>634</sup> sind dies 16 bis 28 Kennzahlen bzw. – offenbar gerundet – 15 bis 25 finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen<sup>635</sup> für die gesamte Geschäftseinheit. Jede in die BSC aufgenommene Kennzahl muss einen Strategiebezug aufweisen und damit direkt oder indirekt einen starken Einfluss auf den Unternehmenserfolg haben; darüber hinaus müssen die Kennzahlen durch das Management in ausreichendem Maße beeinflussbar sein<sup>636</sup>.

Die verschiedenen Perspektiven der BSC und deren Verknüpfung zwecks Umsetzung der Strategie in operative Größen zeigt die folgende Abbildung:

---

<sup>630</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 145.

<sup>631</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 30-32, 36-38, 46 ff., 145-156.

<sup>632</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 201.

<sup>633</sup> Kaplan/Norton 1997: 157-158.

<sup>634</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 156.

<sup>635</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 159.

<sup>636</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 199-200.

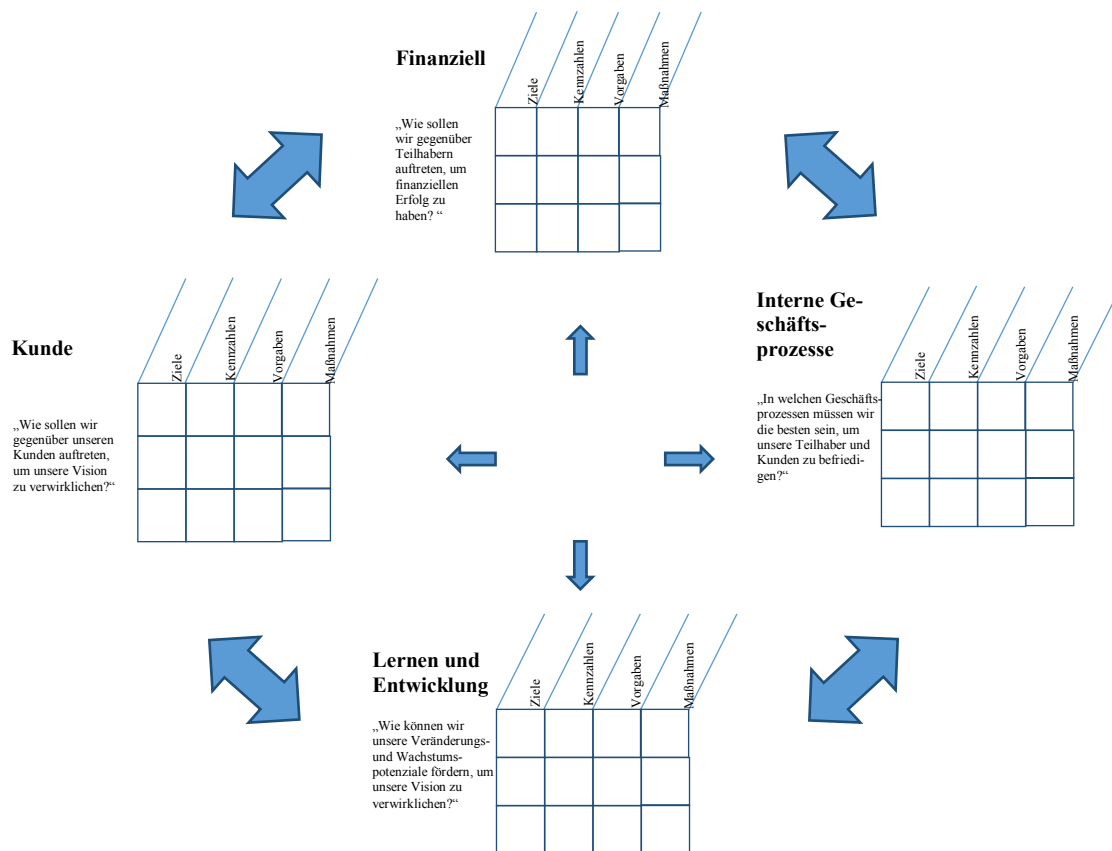


Abbildung 5 Aufbau der Balanced Scorecard<sup>637</sup>

Die Anordnung und Verknüpfung der verschiedenen Elemente der BSC in der Abbildung legt das Bild des Strategen, des Managers als Jongleur nahe, der mehrere Bälle in der Luft halten muss<sup>638</sup>. Dieses Bild korrespondiert mit dem Wettbewerbsumfeld im Informationszeitalter, welches von Industrieunternehmen und Dienstleistern ständig neue Ideen für den Wettbewerbserfolg verlangt<sup>639</sup>. „Der hohe Grad von Veränderung erfordert es, stets mehrere Aspekte gleichzeitig im Blick zu behalten, die zwar zusammenhängen, jedoch in Gewicht und Wirkungen ständig neue Ausprägungen erfahren“<sup>640</sup>. Die lose, sachlogische Verbindung zwischen den Elementen ist für diese veränderlichen Anforderungen besser geeignet als das feste Korsett mathematischer Verknüpfungen der bisher vorgestellten Kennzahlensysteme.

<sup>637</sup> Kaplan/Norton 1997: 9.

<sup>638</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 200.

<sup>639</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 3.

<sup>640</sup> Weber/Schäffer 2014: 200.

Die Wahl der in der Abbildung 5 gezeigten vier Perspektiven ist nicht zwingend vorgeschrieben<sup>641</sup>. Andere oder weitere Perspektiven sind denkbar, z. B. die Berücksichtigung von Umweltfragen.

Vision und Strategie des Unternehmens sollen in Teamarbeit durch das Management herausgearbeitet werden. Hierzu gehört auch die gemeinsame Formulierung von Ursache-Wirkungs-Beziehungen. Dadurch wird in übereinstimmender Verantwortung des Managements ein Unternehmensmodell geschaffen, das über alle Arbeitserfahrungen und alles Expertenwissen hinweg zum Konsens und zur Teamarbeit im Management beiträgt<sup>642</sup>. Dieses wird im gesamten Unternehmen kommuniziert und mit allen Teilen der Organisation verknüpft<sup>643</sup>. Die Verwendung von Kennzahlen wird dabei als Sprache verstanden, um „[...] komplexe und oft auch nebulöse Konzepte in eine präzisere Form zu bringen“<sup>644</sup>. In der Folge werden Aktionen und Initiativen mit den langfristigen strategischen Zielen abgestimmt<sup>645</sup>. Dabei hilft die Scorecard „[...] Führungskräften und Mitarbeitern, die in den „strategischen Papieren“ [...] formulierten Stoßrichtungen und Potenziale erstmals wirklich nachzuvollziehen und zwingt dazu, sie durch die Ableitung konkreter Aktionen mit Leben zu füllen“<sup>646</sup>. Vorteilhaft ist hierbei die Kopplung des Zielerreichungsgrades der BSC mit Anreizsystemen wie Bonuszahlungen<sup>647</sup>. Die Bestimmung von strategischen Maßnahmenprogrammen ist unverzichtbarer Bestandteil des BSC-Prozesses: „Ohne das Commitment zu Maßnahmen bleibt die BSC ein zahnloser Tiger“<sup>648</sup>.

Den soeben beschriebenen strategischen Lernprozess erachten Kaplan/Norton als innovativsten und wichtigsten Aspekt der BSC<sup>649</sup>. Sie bezeichnen diesen linearen Prozess dabei als einfachen Rückkopplungsprozess, bei dem das Ziel konstant bleibe („single-loop“)<sup>650</sup>. Aufgrund des oben bereits beschriebenen „turbulenten Umfeldes“ im Informationszeitalter kann der intensive Rückkopplungsprozess im Rahmen der BSC jedoch auch zu der Erkenntnis führen, dass eine völlig neue Strategie gefordert ist - ein „double-loop-Lernergebnis“<sup>651</sup>. Die BSC ermöglicht somit einen systematischen Anpassungs- und Erneuerungsprozess.

---

<sup>641</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 33.

<sup>642</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 11-12.

<sup>643</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 12-13.

<sup>644</sup> Kaplan/Norton 1997: 15.

<sup>645</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 13-14.

<sup>646</sup> Weber/Radtke/Schäffer 2006: 22.

<sup>647</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 209-214.

<sup>648</sup> Weber/Schäffer 2000: 128.

<sup>649</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 15.

<sup>650</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 16.

<sup>651</sup> Vgl. ebd.: 17.

Dieser systematische Anpassungs- und Erneuerungsprozess dürfte auch das maßgebende Unterscheidungsmerkmal im Verhältnis zu den bisher vorgestellten Kennzahlensystemen sein. Denn die Erkenntnis, dass die kurzfristige Gewinnmaximierung keine nachhaltigen Ergebnisse zeitigt<sup>652</sup>, erbrachte bereits das Werttreiberkonzept<sup>653</sup>. Kaplan/Norton empfehlen selbst eine starke Betonung von Finanzergebnissen wie z. B. EVA<sup>654</sup>, welche schon im Werttreiberkonzept eine Spitzenkennzahl darstellen. Auch sind die Übergänge zwischen Werttreiberhierarchien und der BSC, wie in Unterabschnitt 4.2.3.2 bereits beschrieben, fließend.

#### 4.2.3.4 *Kommunales Beteiligungscontrolling mithilfe der Balanced Scorecard*

Für den staatlichen Bereich bzw. für non-profit Organisationen wird die BSC gegenüber dem ursprünglichen Modell von Kaplan/Norton um eine fünfte Perspektive erweitert, welche an die Hierarchiespitze der BSC gestellt wird. Diese wird unterschiedlich bezeichnet, z. B. „Grad der Aufgabenerfüllung“ für den Bereich der kommunalen Kernverwaltung<sup>655</sup>, „Mission“ für non-profit Organisationen<sup>656</sup> oder „politisch-gesetzliche Perspektive“ in dem Modell von Barthel zur Steuerung der Tochterunternehmen von Kommunen im Rahmen des Beteiligungscontrollings<sup>657</sup>.

Die folgenden Ausführungen beziehen sich auf die Arbeit von Barthel, da er die BSC speziell für das kommunale Beteiligungscontrolling entwickelte. Barthel stellt im praktischen Teil seiner Arbeit beispielhaft den Aufbau der BSC eines kommunalen Krankenhauses dar<sup>658</sup>. Auf dieses Beispiel wird im Folgenden Bezug genommen, da der allgemeine theoretische Aufbau der BSC bereits im vorherigen Unterabschnitt erläutert wurde.

Die zusätzliche politisch-gesetzliche Perspektive erweitert die BSC über den bisher vorgestellten Rahmen hinaus. Zielgrößen für dieses Oberziel sind für den Bereich der kommunalen Krankenhäuser nach Barthel die Versorgung definierter Anspruchsgruppen sowie die Bereitstellung der hierfür notwendigen Kapazitäten<sup>659</sup>. Die Qualität der Versorgung wird nicht als Oberziel aufgeführt. Sie erscheint in der Prozessperspektive (Vorschlag der Einführung von Qualitätsmanagement)<sup>660</sup> bzw. über den Aspekt Modernisierungsinvestitionen in der Potenzialperspektive<sup>661</sup>. Ebenso werden Modernisierungsinvestitionen zur Steigerung der Zufrieden-

---

<sup>652</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 2-3, 7.

<sup>653</sup> Siehe oben Unterabschnitt 4.2.3.2.

<sup>654</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 145.

<sup>655</sup> Langthaler 2002: 132.

<sup>656</sup> Friedtag/Schmidt 2011: 21.

<sup>657</sup> Barthel 2008: 218.

<sup>658</sup> Vgl. ebd.: 251 ff.

<sup>659</sup> Vgl. Barthel 2008: 222.

<sup>660</sup> Vgl. ebd.: 226.

<sup>661</sup> Vgl. ebd.: 263.



heit der verschiedenen Stakeholder-Gruppen als Teil der Stakeholder-Perspektive<sup>662</sup> eingebracht<sup>663</sup>. Eine Verkettung zwischen den verschiedenen Perspektiven erfolgt jedoch weder in der allgemeinen noch in der theoretischen Betrachtung. Außerdem bleibt unklar, welche Auswirkungen die Modernisierungsinvestitionen auf die finanzwirtschaftliche Perspektive haben<sup>664</sup>, beziehungsweise wie diese Budgetsteigerung finanziert werden kann.

Gemäß Kaplan/Norton sollen die Kennzahlen jedoch durch Ursache-Wirkungsbeziehungen verbunden und zu einer einzigen Strategie verknüpft werden<sup>665</sup>. Dies ist beim Ansatz von Barthel nicht explizit ersichtlich. Die Schwierigkeit der Darstellung von Ursache-Wirkungsbeziehungen stimmt mit Erfahrungen aus der Praxis überein. So schätzen Weber/Radtke/Schäffer, dass der deutlich überwiegende Teil der Scorecards zumindest im deutschsprachigen Raum ohne formulierte Ursache-Wirkungs-Beziehungen auskommen muss<sup>666</sup>. Viele der im vorherigen Unterabschnitt beschriebenen positiven Effekte der BSC würden dadurch gar nicht erst aktiviert, auch die Verbindung zur Strategie werde für die BSC weniger zwingend. Die Vermutung aus Unterabschnitt 4.2.2.3, bei sachlogischen Zusammenhängen bestehe die Gefahr, dass klare Formulierungen von Ursache-Wirkungs-Beziehungen vermieden werden, wird hier bestätigt.

Die Kennzahlen und Ergebnisse auf Basis der oben bzw. im vorherigen Unterabschnitt 4.2.3.3 beschriebenen fünf Perspektiven werden in einem „Management-Cockpit“ aufbereitet<sup>667</sup>. Zur Darstellung wird vorgeschlagen, für jede Zielgröße die Messgröße, das Zielausmaß, den Zeitraum, den Istwert, die jeweiligen Differenzen absolut und prozentual, die Aktion, das bereitgestellte Gesamtbudget und den Stand der Umsetzung der Aktion in Tabellenform aufzubereiten<sup>668</sup>.

Barthel empfiehlt generell für die verwendeten Messgrößen die Durchführung von Vergleichen<sup>669</sup>. Da insbesondere in kleineren Kommunen gewöhnlich kein Unternehmen zwecks Gegenüberstellung für ein internes Benchmarking vorhanden ist, hält er einen interkommunalen Vergleich als branchenbezogenes Benchmarking für notwendig. Hiermit könnten die verschiedenen Messgrößen konkret bewertet werden. Allerdings bleibt entsprechend der grundsätzlichen Konstruktion der BSC unklar, wie die einzelnen Indikatoren durch das kommunale

---

<sup>662</sup> Bei Kaplan/Norton: Kundenperspektive.

<sup>663</sup> Vgl. Barthel 2008: 258 f.

<sup>664</sup> Vgl. ebd.: 255 f.

<sup>665</sup> Vgl. den vorherigen Unterabschnitt.

<sup>666</sup> Vgl. Weber/Radtke/Schäffer 2006: 37.

<sup>667</sup> Vgl. Barthel 2008: 241.

<sup>668</sup> Vgl. ebd.: 242-244.

<sup>669</sup> Vgl. ebd.: 234-235.

Beteiligungsmanagement zu einem Gesamtbild des Unternehmens zusammengesetzt werden können.

Weitere Probleme bei der Umsetzung der BSC in die Praxis könnten darin liegen, dass das Verhältnis zwischen Geschäftsführung und dem kommunalen Anteilseigner nicht klar herausgestellt wird. Bei verschiedenen vorgeschlagenen Aktionen, zum Beispiel der Umschichtung von kurzfristigem Kapital mit hohem Zinssatz in langfristige Verbindlichkeiten mit niedrigerem Zinssatz zwecks Steigerung der Ertragslage innerhalb der finanziellen Perspektive<sup>670</sup>, sollte die betreffende Kommune deshalb darauf achten, dass sie als Anteilseigner nicht in die Kompetenzen der Geschäftsführung des kommunalen Unternehmens eingreift.

Die anspruchsvollen Aufgaben zur Implementierung der BSC im kommunalen Beteiligungsmanagement setzen das Vorhandensein von genügend personellen und fachlichen Ressourcen sowohl im kommunalen Beteiligungscontrolling als auch in den Tochterunternehmen sowie die Bereitstellung der notwendigen finanziellen Mittel für die Entwicklung und Implementierung der BSC voraus<sup>671</sup>. Diese sind gemäß den Ausführungen in Abschnitt 2.2.4 freilich nicht gegeben. Die Voraussetzungen für die Wirksamkeit der BSC beschreibt Barthel selbst in der Schlussdiskussion seiner Arbeit als nachteilig<sup>672</sup>. In der Praxis bestehen also Schwierigkeiten, die für das kommunale Kennzahlensystem wesentlichen Aspekte der hohen Ausgewogenheit und des hohen Zusammenhangs, die die BSC theoretisch aufweist, tatsächlich umzusetzen.

Hinzu kommt, dass aufgrund der mangelnden Zielvorgaben im kommunalen Beteiligungsmanagement eine Grundvoraussetzung für die BSC fehlt. Die oftmals fehlende Strategie wird im Hinblick auf die Einführung einer BSC für die Praxis generell bestätigt<sup>673</sup>. Die BSC ist jedoch in erster Linie ein Mechanismus zur Umsetzung von Unternehmensstrategien und setzt das Vorhandensein einer Strategie voraus<sup>674</sup>. Barthel führt hierzu selbst aus, dass „[...] oft die Voraussetzungen für die Einführung einer [...] BSC fehlen, da die kommunalen Gebietskörperschaften weder Leitbild, Mission, Philosophy, Vision noch Konzernziele formuliert haben“<sup>675</sup>. Dies entspricht auch dem Befund dieser Arbeit.

Neben der schwierigen Erfassung der BSC stellt sich die Frage der Interpretation der Ergebnisse. Dies wurde oben im Rahmen der Darstellung des Barthelschen Konzepts bereits beispielhaft erläutert. Aufgrund der mehr oder weniger ausgearbeiteten sachlogischen Verknüp-

---

<sup>670</sup> Vgl. Barthel 2008: 255.

<sup>671</sup> Vgl. Barthel 2008: 206.

<sup>672</sup> Vgl. ebd.: 269.

<sup>673</sup> Vgl. Weber/Radtke/Schäffer 2006: 32.

<sup>674</sup> Vgl. Kaplan/Norton 1997: 36.

<sup>675</sup> Barthel 2008: 269.

fungen und dem schwierig herzustellenden Zusammenhang zwischen den verschiedenen Kennzahlen bleibt letztendlich unklar, welche Schlussfolgerungen aus der Darstellung gezogen werden können.

Davon unabhängig setzt die Einführung der BSC ein Vertrauensverhältnis u. a. zwischen administrativer sowie politischer Leitung in der Kommune und der Geschäftsleitung der jeweiligen Unternehmen voraus<sup>676</sup>. Diese Voraussetzung widerspricht den Interessenkonflikten, die zwischen den verschiedenen Prinzipalen und Agenten in Kapitel 3 herausgestellt wurden.

Barthel schlägt vor, die Ergebnisse der BSCs zu veröffentlichen. Um Wettbewerbsnachteile gegenüber anderen Anbietern zu verhindern, könnten anstelle der exakten Istwerte Ergebnisse in Ampelfarben signalisiert werden<sup>677</sup>. Dies dürfte der kommunalen politischen Rationalität zuwiderlaufen, da der direkte Vergleich mit anderen Unternehmen politisch angreifbar macht<sup>678</sup>.

Im vorherigen Unterabschnitt wurde herausgearbeitet, dass die BSC insbesondere in einem dynamischen Wettbewerbsumfeld vorteilhaft ist, da sie einen systematischen Anpassungs- und Erneuerungsprozess befördert. Fraglich ist, ob und inwiefern diese Bedingungen für die Kommunalwirtschaft gegeben sind, so dass sie den hohen Aufwand für die Erstellung einer BSC rechtfertigen würden. Diese Prämisse mag zutreffen für Branchen, die aktuell großen Veränderungen unterliegen, wie beispielsweise der Energiemarkt. Insgesamt erscheint die Situation der kommunalen Unternehmen jedoch eher statisch. Viele kommunalwirtschaftliche Branchen sind keinem direktem Wettbewerb ausgesetzt. Aufgrund der Dominanz des Ziels der Aufgabenerfüllung ist die Situation zudem nicht vergleichbar mit der Privatwirtschaft, die sich ausschließlich am Erfolgsziel orientiert.

Gemessen an den in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem stellt sich die Balanced Scorecard zusammenfassend wie folgt dar:

---

<sup>676</sup> Vgl. Barthel 2008: 206.

<sup>677</sup> Vgl. ebd.: 242.

<sup>678</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.7.

## Balanced Scorecard

Aspekt	Bewertung	Begründung
Ziel	+ -	Aufgabenerfüllung ist explizites Ziel; Zielvorgaben werden jedoch als gegeben vorausgesetzt. Die Zielformulierung stellt in der kommunalen Praxis aber ein Problem dar.
Ausgewogenheit	+	finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen darstellbar
Zusammenhang	+ -	Der sachlogische Zusammenhang muss herausgearbeitet werden. Dies wird in der Praxis oftmals nicht durchgeführt.
Erfassung	-	Erfassung komplex
Lesbarkeit	-	hohe Anforderungen

Tabelle 7 Bewertung der Balanced Scorecard auf Basis der Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem

### 4.2.3.5 Selektive Kennzahlen

Selektive Kennzahlen sind weder ausgewogen noch eng zusammenhängend, sondern stellen eine reine Klassifizierung dar. Hierher gehören – negativ formuliert - „Kennzahlenfriedhöfe“ im Sinne von Kennzahlenlisten, die ohne Bezug nebeneinanderstehen<sup>679</sup>. Positiv betrachtet können Kennzahlenlisten einen Überblick über eine bestimmte Branche bieten und als Benchmark für das eigene Unternehmen genutzt werden<sup>680</sup>.

Selektive Kennzahlen können aber auch dabei helfen, durch eine fokussierte Betrachtungsweise Engpässe in bestimmten Geschäftsbereichen zu analysieren. Ein entsprechendes Konzept wurde am Beispiel der Logistik in den 1990er Jahren erarbeitet<sup>681</sup>. Ausgehend von dem Beitrag, den die Logistik zu den Unternehmenszielen leisten kann, wurden zunächst strategische Ziele für diesen Unternehmensteil festgelegt. Dann wurden in eingehender Analyse potentielle Störfaktoren der Zielerreichung ermittelt; d. h. es wurden operative Kennzahlen eruiert, die auf kritische Engpässe im Logistikbereich ausgerichtet sind. Der sachlogische Zusammenhang zwischen diesen selektiven Kennzahlen besteht allein in ihrer Eigenschaft, Engpassfaktor zu sein.

Vorteil der Selektion ist die Möglichkeit der vertieften Analyse und des Wissenszuwachses in dem betrachteten Teilbereich. In der Systematik der Kennzahlenarten handelt es sich um lokale Kennzahlen<sup>682</sup>. Durch die Analyse in der Tiefe bezeichnen selektive Kennzahlen allerdings ein extrem problemspezifisches individuelles Konzept, das weder standardisiert noch automatisiert werden kann<sup>683</sup>. Insofern eignet es sich nicht für die hier angestrebte gesamthafte Un-

<sup>679</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 193.

<sup>680</sup> Vgl. z. B. die Kennzahlen des GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e. V. 2015.

<sup>681</sup> Vgl. im Folgenden Weber/Schäffer 2014: 205 f.

<sup>682</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.2.2.

<sup>683</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 206.

ternehmensanalyse. Es könnte jedoch als Instrument für eine tiefergehende Analyse in ausgewählten Bereichen verwendet werden, die auf der Grundlage der Ergebnisse der Unternehmensanalyse erfolgt.

Gemessen an den in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem stellen sich selektive Kennzahlen zusammenfassend wie folgt dar:

### Selektive Kennzahlen

Aspekt	Bewertung	Begründung
Ziel	-	Ziele lediglich für Unternehmensteile
Ausgewogenheit	+	finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen darstellbar
Zusammenhang	-	Unter Umständen geringer sachlogischer Zusammenhang
Erfassung	+/-	unterschiedlich je nach Selektion
Lesbarkeit	-	hohe Anforderungen, Zusammenhang muss erst erstellt werden

*Tabelle 8 Bewertung Selektiver Kennzahlen auf Basis der Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem*

#### 4.2.3.6 Softwaregestützte Lösungen

In Unterabschnitt 2.2.2.5 wurden Softwarelösungen vorgestellt, mit deren Hilfe zeitnah steuerungsrelevante Daten aufbereitet werden können. Der zeitliche Abstand bis zum Vorliegen der Bilanz kann darüber hinaus dadurch verkürzt werden, dass unterjährig Quartalsdaten erfasst und verarbeitet werden<sup>684</sup>. Hille spricht den unterjährigen Berichten für das Beteiligungscontrolling die größte Bedeutung zu, da hieraus Informationen über die aktuelle Lage der Beteiligungen generiert werden<sup>685</sup>.

Wesentliche Kennzahlen sind die Ist-, Plan- und Vorjahreszahlen der Gewinn-und-Verlust-Positionen (G&V) sowie deren Hochrechnung auf das Jahresende<sup>686</sup>. Auf Basis der verschiedenen G&V-Positionen ist weiterhin eine prognostische Mittelfristplanung über einen Zeitraum von fünf Jahren im Sinne einer strategischen Steuerung des Portfolios möglich<sup>687</sup>. Die Kennzahlen beschränken sich damit im Wesentlichen auf den finanziellen Bereich. Leistungsdaten werden zwar auch erfasst, spielen jedoch nur eine untergeordnete Rolle. Die Ausgewogenheit des Systems<sup>688</sup> ist somit gering.

Erhoben und analysiert werden ausschließlich Daten der eigenen Unternehmen. Dementsprechend wird auf dieser Basis der Zielerreichungsgrad im Rahmen eines Ist-Ist- bzw. Plan-Ist-

<sup>684</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.3.3.

<sup>685</sup> Vgl. Hille 2003: 143.

<sup>686</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.2.2.5.

<sup>687</sup> Vgl. ebd.

<sup>688</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.2.2.

Vergleichs gemessen<sup>689</sup>. Ein systematisches Benchmarking mit vergleichbaren Unternehmen findet nicht statt. Dies birgt die Gefahr, „Schlendrian mit Schlendrian“ innerhalb desselben Unternehmens zu vergleichen.

Vorteilhaft sind die strukturierten Darstellungsmöglichkeiten dieser softwaregestützten Lösung, weil sie sowohl die Bearbeitung als auch die Lesbarkeit für unterschiedliche Adressaten innerhalb und außerhalb des Beteiligungsmanagements erleichtern. Je nach Adressat kann der Detaillierungsgrad der Berichte angepasst werden, wodurch unterschiedliche Aggregationsstufen dargestellt werden können. Bei unterjähriger Erfassung im Rahmen des Quartals-Reportings ist ein erhöhter Erfassungsaufwand zu verzeichnen. Die Abgrenzungsprobleme aufgrund der unterjährigen Bilanzierung<sup>690</sup> können zu Interpretationsschwierigkeiten führen und somit die Lesbarkeit beeinträchtigen.

Sofern das Reporting und die verschiedenen Berichtsstrukturen aufgebaut sind, wird der Erfassungsaufwand, gemessen am Ergebnis, minimiert. Denn die Zahlen werden direkt durch die kommunalen Unternehmen eingegeben<sup>691</sup>. Für große Kommunen erscheint das komplexe Management der Beteiligungen ohne Softwarelösung schwer vorstellbar. Für kleine Kommunen wird „die Beteiligungsverwaltung aus der Steckdose“ im bedarfsgerechten Umfang empfohlen, die die „oft gegensätzlichen Forderungen nach effektiver Arbeitsweise bei gleichzeitig geringer Haushaltsbelastung“ vereint<sup>692</sup>. Der softwaregestützte Erfassungsaufwand ist also in allen Fällen gering.

Insgesamt ist jedoch zu beachten, dass die Softwarelösung grundsätzlich ausschließlich das aufbereitete und strukturierte Ausgangsmaterial für die eigentliche Berichterstattung liefert. Die Interpretation und Bewertung der Daten werden erst durch das Beteiligungsmanagement erbracht. In diesem Sinne ist die Ausrichtung der Steuerung an den kommunalwirtschaftlichen Zielen Aufgabenerfüllung und Wertzuwachs auf Basis der Erfassung generell leistbar, sofern auch Leistungskennzahlen erhoben werden. Allerdings muss sie durch das Beteiligungsmanagement auf Basis der politischen Vorgaben erst entwickelt werden. Hierzu gehören auch der Zusammenhang zwischen den Daten und die daraus zu ziehenden Schlussfolgerungen, welche grundsätzlich im erläuternden Teil des Reportings durch das Beteiligungsmanagement erfolgen. Insofern bietet das System keine Lösung für die festgestellten Steuerungsdefizite, da es weder Ziele vorgibt noch im Sinne der hier getroffenen Definition klare Ergebnisse liefert.

---

<sup>689</sup> Vgl. Unterabschnitte 4.1.4.1 und 4.1.4.2.

<sup>690</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.3.3.

<sup>691</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.2.2.5.

<sup>692</sup> Vgl. bbvI: [https://bbvl.de/files/content/images/inhaltsbereiche/bbvl\\_kommweb-1\\_Standard.pdf](https://bbvl.de/files/content/images/inhaltsbereiche/bbvl_kommweb-1_Standard.pdf); Abruf am 13.08.2016.

Sofern sich die Softwarelösung (gerade für kleinere Kommunen) auf die Erstellung des Beteiligungsberichtes und die Dokumentation der Geschäftsvorfälle beschränkt<sup>693</sup>, kann auf dieser Basis überhaupt keine zielgerichtete Steuerung der Beteiligungen stattfinden.

Gemessen an den in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem stellt sich das unterjährige Quartals-Reporting zusammenfassend wie folgt dar:

#### Softwaregestützte Lösungen

Aspekt	Bewertung	Begründung
Ziel	-	Die Zielformulierung muss durch das Beteiligungsmanagement auf Basis der politischen Vorgaben entwickelt werden.
Ausgewogenheit	-	Der Schwerpunkt liegt auf finanziellen Kennzahlen.
Zusammenhang	-	Der Zusammenhang muss durch das Beteiligungsmanagement erläutert werden.
Erfassung	+	softwaregestützte Lösung
Lesbarkeit	+	strukturierte, softwaregestützte Lösung, adressatengerechte Aufbereitung möglich

*Tabelle 9 Bewertung von softwaregestützten Lösungen auf Basis der Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem*

#### 4.2.4 Rezeption branchenspezifischer Kennzahlensysteme in der Praxis

Die Kennzahlensysteme, die für verschiedene Branchen entwickelt wurden und von denen im Folgenden einige beispielhaft vorgestellt werden, richten sich nicht an das kommunale Beteiligungsmanagement, sondern an das unternehmensinterne Controlling. Insofern sind sie für die vorliegende Arbeit nicht direkt relevant und werden deshalb außerhalb der Betrachtung der Systeme aus Abschnitt 4.2.2 vorgestellt. Sie lassen sich auch nur insoweit beurteilen, wie die Vorgehensweise und die Ergebnisse für die Öffentlichkeit zugänglich sind. Dennoch sollen sie kurz erörtert werden, da sie Aspekte aufweisen, die auch für die Umsetzung eines kommunalen Kennzahlensystems in die Praxis zielführend erscheinen.

##### 4.2.4.1 CLINOTEL (öffentliche und freigemeinnützige Krankenhäuser)

Im Krankenhausverbund CLINOTEL haben sich deutschlandweit rund 50 öffentliche und freigemeinnützige Krankenhäuser, die nicht in Konkurrenz zueinanderstehen, zusammengeschlossen<sup>694</sup>. Die Aktivitäten der Krankenhäuser werden fünf Perspektiven zugeordnet, welche an die BSC erinnern. Die Oberperspektive nimmt die medizinische Qualität ein. Die Ak-

<sup>693</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.2.2.5.

<sup>694</sup> Vgl. Internet: [www.clinotel.de](http://www.clinotel.de); Abruf am 29.10.2016.

tivitäten des Verbundes hinsichtlich der fünf Perspektiven werden jährlich gemeinsam von den Mitgliedern festgelegt.

Neben Analysen und Berichten werden auch Vergleichsdaten aus den anderen Mitgliedshäusern angeboten (Benchmarking). Verschiedene Kennzahlen werden veröffentlicht, so etwa die Ergebnisse der medizinischen Qualität der eigenen teilnehmenden Klinik im Vergleich mit dem CLINOTEL-Zielwert (z. B. deutschlandweiter Durchschnittswert)<sup>695</sup>.

Das Oberziel medizinische Qualität wird über das gesetzlich festgeschriebene Verfahren der medizinischen Qualitätssicherung hinaus verfolgt. Zur Minderung des Erfassungsaufwands werden hierfür bereits vorliegende Routinedaten verwendet (sog. „Qualitätssicherung mit Routinedaten“ - QSR). Diese Daten sind laut CLINOTEL zudem weniger anfällig für Manipulationen, da sie aufgrund ihrer Relevanz für die Vergütung von den Krankenkassen regelmäßig überprüft werden.

#### 4.2.4.2 Deutsches Krankenhausinstitut (DKI) (alle Krankenhäuser)

Das Deutsche Krankenhausinstitut bietet für die teilnehmenden Krankenhäuser eine Jahresabschlussanalyse, eine Betriebsanalyse sowie eine medizinische Leistungsanalyse im direkten Vergleich mit anderen Krankenhäusern<sup>696</sup>. Die Aus- bzw. Bewertung der erhobenen Daten erfolgt demnach in Form eines analytischen Berichts. Durch die Verwendung von Daten, die dem Krankenhaus bereits vorliegen<sup>697</sup>, wird der Erfassungsaufwand minimiert.

Der DKI Management Report basierte zunächst auf einem bilanzorientierten Kennziffernvergleich<sup>698</sup> und wurde später weiter differenziert. Neben detaillierten Berichten für den internen Gebrauch wird mittlerweile auch eine Kurzzusammenfassung der wichtigsten Kennzahlen u. a. für die Aufsichtsgremien der Krankenhäuser angeboten.

#### 4.2.4.3 Benchmarking Wasserwirtschaft am Beispiel Rheinland-Pfalz

Das Benchmarking des Landes Rheinland-Pfalz erfolgt in zwei Stufen. Die erste Stufe beinhaltet einen regelmäßigen, landeseinheitlichen und möglichst flächendeckenden Leistungsvergleich der kommunalen Unternehmen der Wasserwirtschaft „durch den Einsatz eines einfachen Kennzahlenvergleiches (Unternehmensbenchmarking), mit dem eine erste, einfache

---

<sup>695</sup> Vgl. z. B. für das Städtische Klinikum Görlitz Internet: <http://www.clinotel-qualitaetsergebnisse.de/Verbundinterne-Qualitaetsssicherung/15/261401267/1/1/15>; Abruf am 29.10.2016.

<sup>696</sup> Vgl. DKI Management Report; Internet: <https://www.dki.de/unsere-leistungen/beratung/dki-management-report-der-bilanzorientierte-kennzahlen-vergleich-fuer>; Abruf am 29.10.2016.

<sup>697</sup> Jahresabschluss, Krankenhausstatistik, § 21-Daten.

<sup>698</sup> Vgl. Nauen/Offermanns/Schilz 2005.



Standortbestimmung der Unternehmen möglich ist<sup>699</sup>. Darauf aufbauend wird den Unternehmen auf einer zweiten Stufe eine vertiefte Untersuchung ausgewählter Geschäftsprozesse (Prozessbenchmarking) angeboten. Eine Weitergabe von unternehmensbezogenen Daten erfolgt nicht. Auch die unternehmensbezogenen Auswertungen werden ausschließlich wieder den jeweiligen Unternehmen bereitgestellt<sup>700</sup>.

Die Teilnahme an den Vergleichsstufen wird durch das Land gefördert<sup>701</sup>. Am Vergleich der ersten Stufe nahmen 2013 70% der Unternehmen teil<sup>702</sup>.

Zur Information der Öffentlichkeit werden seit 2010 zusätzlich Preis- und Tariffinformativblätter (PTib) angeboten<sup>703</sup>. Diese enthalten auch Hinweise darauf, in welchen Bestandteilen die Entgelte durch nicht-beeinflussbare Randbedingungen bestimmt werden, bzw. in welchen Bereichen Handlungsmöglichkeiten vorhanden sind<sup>704</sup>.

Zusätzlich wurde auf Basis des Beschlusses „Nachhaltige Wasserwirtschaft in Deutschland“ des Deutschen Bundestages am 21.03.2002<sup>705</sup> ein Verfahren zum Leistungsvergleich zwischen den Unternehmen der Wasserwirtschaft (Benchmarking) erarbeitet bzw. weiterentwickelt<sup>706</sup>. Im Ergebnis wird ein vereinheitlichtes aggregiertes und anonymisiertes Branchenbild der Wasserwirtschaft in Deutschland erstellt, welches veröffentlicht wird<sup>707</sup>. Daneben bleiben die bereits bestehenden Modelle und Konzepte der einzelnen Länder erhalten. Die Teilnahme am Benchmarking ist freiwillig<sup>708</sup>.

#### 4.2.4.4 BkV-Benchmarking des Verbandes kommunaler Unternehmen (VKU)

Neben dem deutschlandweiten Branchenbild der Wasserwirtschaft und den länderspezifischen Initiativen (siehe vorheriger Unterabschnitt) bietet der Verband kommunaler Unternehmen (VKU) seinen Mitgliedern seit mehr als 50 Jahren die Möglichkeit, an jährlichen Benchmarking-Vergleichen teilzunehmen<sup>709</sup>. Aufzuführen sind die Bereiche Strom, Gas, Wasser, Fernwärme, Abwasser, Bäder, Zweckverbände und Weiterverteiler<sup>710</sup>. Während im Jahr 2008 rund 220 Mitglieder an dem Benchmarking teilnahmen<sup>711</sup>, waren es 2011 mehr als 100<sup>712</sup>.

---

<sup>699</sup> Ministerium für Umwelt, Landwirtschaft, Ernährung, Weinbau und Forsten Rheinland-Pfalz (Hrsg.) 2015: 14.

<sup>700</sup> Vgl. Internet: <http://www.wasserbenchmarking-rp.de/26.randbedingungen.html>; Abruf am 01.11.2016.

<sup>701</sup> Vgl. Ministerium für Umwelt, Landwirtschaft, Ernährung, Weinbau und Forsten Rheinland-Pfalz (Hrsg.) 2015: 14 f.

<sup>702</sup> Vgl. ebd.: 19.

<sup>703</sup> Vgl. ebd.: 15, 93.

<sup>704</sup> Vgl. ebd.: 93.

<sup>705</sup> Vgl. BT-Plenarprotokoll 14/227 vom 21.03.2002, S. 22571-22574.

<sup>706</sup> Vgl. Verband kommunaler Unternehmen e. V. (VKU) et al. (Hrsg.) 2015: 82.

<sup>707</sup> Vgl. z. B. Branchenbild der deutschen Wasserwirtschaft 2015.

<sup>708</sup> Vgl. ebd.: 82.

<sup>709</sup> Vgl. Haakh/Krieger/Gagsch 2008: 491.

<sup>710</sup> Vgl. ebd.: 492.

<sup>711</sup> Vgl. ebd.: 491.

Anders als bei den länderspezifischen Initiativen<sup>713</sup> ist der Leistungsvergleich nicht anonym, sondern wird offen durchgeführt, da nur so umfassende Erkenntnisse gewonnen werden könnten<sup>714</sup>.

Im Internet präsentiert wird das Benchmarking-Projekt Abfallwirtschaft- und Stadtreinigungsbetriebe<sup>715</sup>. Dieses besteht seit 1998. Die Ergebnisse werden nicht nur dokumentiert, sondern auch anhand eines Ampelsystems bewertet. Der Vergleich erfolgt in zwei Stufen: Die erste Stufe enthält ausschließlich politik- und steuerungsrelevante Kennzahlen, während in der zweiten Stufe zusätzlich erklärende Kennzahlen hinsichtlich Struktur, Kosten und Produktivität für ausgewählte Bereiche aufbereitet werden<sup>716</sup>. Die erste Stufe ermöglicht leicht verständlich und übersichtlich eine erste Standortbestimmung. An dieser Stufe nahmen mit dem Bezugsjahr 2013 deutschlandweit über 69 Unternehmen teil<sup>717</sup>.

#### 4.2.5 Die Vergleichsarbeit der Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt)

Die KGSt organisiert seit 1996 interkommunale Vergleichsprojekte und entwickelt Kennzahlensysteme<sup>718</sup>. Anders als die unter Abschnitt 4.2.4 vorgestellten Systeme richtet sich die Arbeit der KGSt direkt und ausschließlich an die Kommunen. Allerdings betreffen die Systeme zuvorderst die Kernverwaltung<sup>719</sup>.

Jedoch gibt es einzelne Vergleichsringe, die über die Kernverwaltung hinausgehen; so etwa die kommunalen Wirtschaftsförderungseinrichtungen, die zu 27 % als GmbH und zu 9 % Prozent als kommunaler Eigenbetrieb organisiert sind<sup>720</sup>. Die Vergleichsarbeit ist auf die Mitglieder der KGSt beschränkt.

Im Rahmen der Vergleichsarbeit stellt die KGSt Benchmarks als aggregierte Kennzahlenwerte aus den KGSt-Vergleichsringen dar. Dabei stellt sie für alle von ihr vorgenommenen Vergleiche klar: „Welche Werte für die lokale Steuerung als Benchmarks geeignet sind, hängt von den eigenen Zielen ab und muss vor Ort bestimmt werden“<sup>721</sup>. Eigene Werte können ein-

---

<sup>712</sup> Vgl. Horváth & Partners (Hrsg.) 2011: 5.

<sup>713</sup> Vgl. oben Rheinland-Pfalz.

<sup>714</sup> Vgl. Haakh/Krieger/Gagsch 2008: 491.

<sup>715</sup> Vgl. Internet: <http://www.vksimvku-benchmarking.de>; Abruf am 01.11.2016.

<sup>716</sup> Vgl. ebd.; Franz/Rölvig 2016: 37; sowie Haakh/Krieger/Gagsch 2008: 492.

<sup>717</sup> Vgl. Internet: <http://www.vksimvku-benchmarking.de>; Abruf am 01.11.2016.

<sup>718</sup> Vgl. KGSt 2016a: 5.

<sup>719</sup> Vgl. die aktuellen und geplanten Vergleichsringe der KGSt; Internet: [https://www.kgst.de/dienstleistungen/benchmarking/bereiche-nach-themen.dot?com.dotmarketing.htmlpage.language=3&host\\_id=1](https://www.kgst.de/dienstleistungen/benchmarking/bereiche-nach-themen.dot?com.dotmarketing.htmlpage.language=3&host_id=1); Abruf am 01.11.2016.

<sup>720</sup> Vgl. KGSt 2014: 18.

<sup>721</sup> Internet: <https://www.kgst.de/dienstleistungen/benchmarking/>; Abruf am 01.11.2016.

gegeben und mit den Benchmarks verglichen werden, wobei eine Ampel Abweichungen signalisiert<sup>722</sup>.

Aufgrund der Relevanz für das hier zu entwickelnde kommunale Kennzahlensystem beziehen sich die Ausführungen zu den Kennzahlensystemen der KGSt im Folgenden beispielhaft auf das System für die kommunale Wirtschaftsförderung. Für den interkommunalen Vergleich im Bereich der kommunalen Wirtschaftsförderung werden sechs Ziele mit allgemeingültigem Charakter formuliert<sup>723</sup>. Allerdings werden einige Ziele nur von einzelnen Wirtschaftsförderungseinrichtungen verfolgt. Zur Unterstützung von lokalen Zielentwicklungsprozessen werden sie dennoch im Ziel- und Kennzahlensystem belassen<sup>724</sup>. In diesen Fällen werden für die betreffenden Kommunen keine Kennzahlenwerte ausgewiesen. Den Zielen werden jeweils 3 bis 10 Kennzahlen zugeordnet und deren Werte (Median, 10er-Perzentil, 90er-Perzentil) auf Basis der 12 teilnehmenden Städte und 10 teilnehmenden Landkreise<sup>725</sup> ausgewiesen<sup>726</sup>. Separat erfolgt der Ausweis von Kennzahlen zu Personal und Ressourcen<sup>727</sup>.

Die KGSt betont hinsichtlich des Vergleichs rings Wirtschaftsförderung<sup>728</sup> wie auch generell<sup>729</sup>, dass der interkommunale Erfahrungsaustausch ein wesentlicher Bestandteil der KGSt-Vergleichsringe sei: „In den Sitzungen werden auffällige Ergebnisse vorgestellt und in der Gruppe diskutiert bzw. plausibilisiert. Die Strukturen der anderen Kommunen sind für eine Einschätzung der Ergebnisse bekannt“<sup>730</sup>. Hierzu gehört auch der vertrauliche, aber offene Austausch zwischen den Teilnehmern<sup>731</sup>. Neben der Bedeutung der Kommunikation als solcher wird hier also - wie auch bei dem BkV-Benchmarking des VKU – der offene, nicht anonyme Austausch über die Ergebnisse als wesentlich herausgestellt.

Eine explizite Bewertung oder sachlogische Einordnung der einzelnen Kennzahlen wird allerdings nicht vorgenommen. Die Kommune muss – wie auch grundsätzlich von der KGSt ausgeführt<sup>732</sup> – selbst eine Bewertung vornehmen, welche Benchmarks für die lokale Steuerung geeignet sind. Dies wird als wesentliches Element des interkommunalen Vergleichs erachtet: „Wichtig ist, dass im Berichtswesen weder zwischen noch in den Zieldimensionen konkrete Zielvorgaben gemacht werden, damit Zielvereinbarungen in den einzelnen Kommunen nicht

---

<sup>722</sup> Vgl. ebd..

<sup>723</sup> Vgl. KGSt 2014: 8.

<sup>724</sup> Vgl. ebd.: 9.

<sup>725</sup> Vgl. ebd.: 5.

<sup>726</sup> Vgl. ebd.: 10-14.

<sup>727</sup> Vgl. ebd.: 15.

<sup>728</sup> Vgl. KGSt 2014: 17.

<sup>729</sup> Vgl. KGSt 2016a: 17, 19.

<sup>730</sup> KGSt 2016a: 17.

<sup>731</sup> Vgl. ebd.: 19.

<sup>732</sup> S. o.

vorgegriffen wird<sup>733</sup>. Aufgrund der in Unterabschnitt 2.2.4.3 festgestellten mangelnden Zielvorgaben der Kommunen dürfte dies in der kommunalen Praxis ein Problem bei der Anwendung des Modells darstellen.

Auch Langthaler kritisiert den interkommunalen Leistungsvergleich dahingehend, dass ein expliziter Bezug zu den langfristigen Zielsetzungen der Kommune fehle<sup>734</sup>. Durch Benchmarking würden einzelne Sachverhalte abgebildet, die in der Folge jedoch meist isoliert nebeneinander stünden<sup>735</sup>. Dennoch bietet offensichtlich auch die von Langthaler vorgeschlagene BSC keine Lösung für dieses Problem<sup>736</sup>.

#### 4.2.6 Übersicht über die vorgestellten Kennzahlensysteme und zusammenfassende Betrachtung

##### 4.2.6.1 Systeme in der Theorie (Abschnitt 4.2.3)

Die Auswertung bestehender Kennzahlensysteme anhand der in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem zeigt, wie schwierig die Aufstellung eines Systems ist, das den festgestellten Steuerungsdefiziten gerecht wird.

Die Systeme, die ausschließlich für den privatwirtschaftlichen Bereich entwickelt wurden, verfolgen das falsche Ziel (DuPont-System) bzw. stellen es nicht explizit heraus (Werttreiberhierarchien). Selektive Kennzahlen fallen aus dem Kontext dieser Arbeit heraus, da sie sich nicht auf das Unternehmen insgesamt beziehen und demnach auch keine entsprechenden Ziele vorliegen können. Die genannten Systeme können für das kommunale Beteiligungsmanagement nicht verwendet werden, da sie die unabdingbare Voraussetzung der korrekten Zielsetzungen nicht erfüllen.

Zur Bewertung anhand der benannten Aspekte bleiben die beiden Systeme Balanced Scorecard (BSC) sowie das unterjährige Quartals-Reporting übrig.

Mit der BSC können die kommunalwirtschaftlichen Ziele explizit berücksichtigt werden. Sie müssen jedoch erst herausgearbeitet werden, was in der kommunalen Praxis ein Problem darstellt. Gleiches gilt für das unterjährige Quartals-Reporting, wobei hier zusätzlich einschränkend angemerkt werden muss, dass der Schwerpunkt dieses Systems auf der Aufbereitung finanzieller Kennzahlen liegt. Beide Systeme sind somit jedoch grundsätzlich für das kommunale Beteiligungsmanagement verwendbar.

---

<sup>733</sup> Vgl. Riedel 1999: 12.

<sup>734</sup> Vgl. Langthaler 2002: 184.

<sup>735</sup> Vgl. ebd.: 184.

<sup>736</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.3.4.

Schwierig gestaltet sich der sachlogische Zusammenhang bei beiden Systemen, der erst einmal herausgearbeitet werden muss. Für die BSC wurde festgestellt, dass die Ursache-Wirkungsbeziehungen zwischen den einzelnen Kennzahlen im theoretischen Modell der BSC zwar bestehen, jedoch in der Praxis oftmals nicht klar formuliert werden. Beim unterjährigen Quartals-Reporting muss der sachlogische Zusammenhang durch das Beteiligungsmanagement analysiert und bewertet werden. Somit stellen beide Systeme hohe personelle und fachliche Anforderungen an das kommunale Beteiligungsmanagement, die in der kommunalen Praxis entsprechend den festgestellten Defiziten (derzeit) nicht gegeben sind.

Die BSC stellt sowohl hinsichtlich der Erfassung der finanziellen und nicht-finanziellen Kennzahlen als auch hinsichtlich der Lesbarkeit der Ergebnisse hohe Anforderungen an das Beteiligungsmanagement. Demgegenüber sind die Erfassung wie auch die Lesbarkeit des Quartals-Reportings dank der softwaregestützten Lösung sowohl einfach als auch wenig aufwändig, sofern die Lösung erst einmal installiert ist.

Beide Systeme können sowohl für die 2. als auch die 3. Aggregationsstufe verwendet werden. Das kommunale Kennzahlensystem, welches im folgenden Kapitel (5) vorgestellt wird und allen fünf herausgestellten Aspekten gerecht werden soll, bedient die 3. Aggregationsstufe. Es ist denkbar, das System in einer Fortentwicklung dieser Arbeit für die 2. Stufe zu erweitern. Dies würde die politische Rationalität ausschließen, die einen groben Detaillierungsgrad des Systems erfordert<sup>737</sup>, und ist nicht Gegenstand der vorliegenden Untersuchung.

#### *4.2.6.2 Systeme in der Praxis (Abschnitte 4.2.4 und 4.2.5)*

Sämtliche in den Abschnitten 4.2.4 und 4.2.5 vorgestellten Systeme beruhen auf einem Benchmarking. Dies legt die Schlussfolgerung nahe, dass diese theoretische „Notlösung“<sup>738</sup> in der Praxis dennoch relevant ist. Der Ansatz entspricht letztendlich der Auffassung von Weber/Schäffer, die Controlling primär als ein Praxisphänomen einordnen, bei dem der Fokus stärker auf die Gestaltungs- als auf die Erklärungsaufgabe der Wissenschaft gelegt wird<sup>739</sup>.

Zum Teil beziehen sich die betrachteten Systeme nicht speziell auf kommunale oder gemeinnützige Unternehmen, sondern auf alle Unternehmen einer Branche, so etwa der DKI Management Report des Deutschen Krankenhausinstituts<sup>740</sup>. Fraglich ist hier, ob die Analyse und Bewertung der Daten die kommunalwirtschaftlichen Ziele im Unterschied zu den privatwirt-

---

<sup>737</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.3.

<sup>738</sup> Oben, 4.1.4.3.7.

<sup>739</sup> Vgl. Weber/Schäffer 2014: 3.

<sup>740</sup> Unterabschnitt 4.2.4.2.

schaftlichen Zielsetzungen berücksichtigt. Festhalten lässt sich jedoch, dass Benchmarking somit nicht nur im kommunalen Bereich als Ersatz für den Wettbewerb<sup>741</sup> dient, sondern auch in privatwirtschaftlichen Bereichen angewendet wird.

Für die Systeme CLINOTEL und DKI<sup>742</sup> wird ausdrücklich betont, dass durch die Verwendung bereits vorliegender Daten der Erfassungsaufwand minimiert wird. Das DKI verwendet neben Daten aus der Krankenhausstatistik die Jahresabschlussdaten. Die Vorgaben bzw. Erwägungen für das kommunale Kennzahlensystem entsprechen insofern auch der Vorgehensweise in der Privatwirtschaft.

In einigen Bereichen werden zusätzlich Kurzberichte erarbeitet<sup>743</sup> bzw. besteht das Konzept aus zwei Stufen, dessen erste eine einfache Standortbestimmung erlaubt<sup>744</sup>. Diese vereinfachte Konzeption dürfte mit dem System auf der 3. Aggregationsstufe vergleichbar sein, welches als Ziel für das kommunale Kennzahlensystem herausgestellt wurde<sup>745</sup>.

Im Rahmen der Systeme der KGSt<sup>746</sup> und des VKU<sup>747</sup> wird die Bedeutung des offenen, nicht anonymen Austauschs über die Ergebnisse betont. Dies wurde auch oben (in 4.1.4.3.5) herausgestellt. Insofern wäre es erwägenswert, den Zugang zu den Ergebnissen des kommunalen Kennzahlensystems<sup>748</sup> für die Kommunen innerhalb einer Vergleichsgruppe offen, d. h. nicht anonym, zu gestalten.

Der Nachteil der vorgestellten Systeme besteht darin, dass jeweils nur diejenigen Unternehmen berücksichtigt werden, die an dem Verbund teilnehmen bzw. dessen Mitglied sind. Dies wird offensichtlich auch von einigen Beteiligten als Mangel betrachtet. So fordern beispielsweise die Umweltministerinnen, -minister und -senatoren der Länder aktuell die kommunalen Spitzenverbände zur Unterstützung der Projekte der Länder auf<sup>749</sup> und bitten die Bund/Länder-Arbeitsgemeinschaft Wasser, alle Möglichkeiten zu untersuchen, wie die Teilnahme der öffentlichen Wasserversorger und Abwasserentsorger am Benchmarking durch entsprechende Maßnahmen signifikant erhöht werden kann<sup>750</sup>.

---

<sup>741</sup> Oben, 4.1.4.3.7.

<sup>742</sup> Unterabschnitte 4.2.4.1 und 4.2.4.2.

<sup>743</sup> DKI Management Report.

<sup>744</sup> Benchmarking Wasserwirtschaft am Beispiel Rheinland-Pfalz, BkV-Benchmarking, Bereich Abfallwirtschaft- und Stadtreinigungsbetriebe des Verbandes kommunaler Unternehmen (VKU).

<sup>745</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.3.

<sup>746</sup> Abschnitt 4.2.5.

<sup>747</sup> Unterabschnitt 4.2.4.4.

<sup>748</sup> Abschnitt 3.6.7.

<sup>749</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.4.3.

<sup>750</sup> Vgl. Ergebnisprotokoll der 85. Umweltministerkonferenz am 13. November 2015 in Augsburg, TOP 31. Internet: [https://www.umweltministerkonferenz.de/documents/endgueltiges\\_UMK-Protokoll\\_Augsburg\\_3.pdf](https://www.umweltministerkonferenz.de/documents/endgueltiges_UMK-Protokoll_Augsburg_3.pdf); Abruf am 29.10.2016.

## 5 Kommunales Kennzahlensystem – ein Vorschlag

Im Folgenden wird ein Vorschlag für ein kommunales Kennzahlensystem dargelegt. Neben den in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekten für ein kommunales Kennzahlensystem soll das System auch die Schlussfolgerungen berücksichtigen, die für das kommunale Kennzahlensystem unter Einbeziehung der politischen Rationalität getroffen wurden (Teil 3.6). Zur Erfüllung dieser Kriterien spielt nicht nur ein klarer, nachvollziehbarer Systemaufbau eine wichtige Rolle (Teile 5.2 und 5.3), sondern darüber hinaus eine eindeutige Bewertung der Ergebnisse (Teil 5.4).

Wie im Vorwort erläutert, wurde das Kennzahlengerüst (Teil 5.3) und das Bewertungsschema (Teil 5.4) im Rahmen eines Forschungsprojekts des Sächsischen Staatsministeriums des Innern (SMI) erarbeitet, dessen Leitung die Verfasserin dieser Arbeit innehatte. Die umfangreichen schriftlichen Ausführungen zu diesem Projekt liegen am vollständigsten in einer Ausarbeitung des Sächsischen Staatsministeriums des Innern aus dem Jahr 2015 vor<sup>751</sup>.

Die Case Study (Kapitel 6) dient der Überprüfung der Anwendbarkeit der konzeptionellen Arbeit. Die dort aufgeführten Branchenbeispiele wurden durch die projektbegleitende Gruppe evaluiert (im Folgenden als „die Projektgruppe“ bezeichnet).

### 5.1 Datengrundlage

Um die politische Rationalität einbeziehen zu können, muss der Detaillierungsgrad des kommunalen Kennzahlensystems auf der 3. Aggregationsstufe liegen (Abschnitt 3.6.3). Dies entspricht einer „Autobahnkarte“, die dem Beteiligungsmanagement und der Politik als Diskussionsgrundlage für weitere Überlegungen und vertiefte Untersuchungen dient. Diese Ausrichtung stimmt überein mit den Zielsetzungen der Bilanzanalyse (Unterabschnitt 4.1.3.2). Mit deren Hilfe werden nicht sichere und endgültige Urteile über die betrachtete Unternehmung gefällt, sondern vor allem Entwicklungstendenzen und Auffälligkeiten erkannt, welche dann Anlass für weitere Recherchen sind. Sowohl aus diesen Gründen als auch aus praktischen Erwägungen heraus werden für das kommunale Kennzahlensystem grundlegend die Daten der Jahresabschlussbilanz verwendet. Denn diese Daten bieten zudem den Vorteil, dass sie bereits vorliegen und mit relativ geringem Aufwand erfasst werden können. Für eine ausgewogene Unternehmensbetrachtung müssen sie allerdings durch nicht-finanzielle Kennzahlen ergänzt werden.

---

<sup>751</sup> Sächsisches Staatsministerium des Innern (unveröffentlicht) (2015): BAKU – Beteiligungsanalyse kommunale Unternehmen. Handbuch zur Unterstützung des kommunalen Beteiligungsmanagements.

Die Bilanzdaten sowie Daten der Gewinn-und-Verlust-Rechnung werden jährlich für alle öffentlich bestimmten Fonds, Einrichtungen, Betriebe und Unternehmen mit einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung der öffentlichen Hand von mehr als 50 Prozent am Nennkapital oder Stimmrecht von den Statistischen Landesämtern in der „Statistik der Jahresabschlüsse der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen“ (ÖFEU) erhoben<sup>752</sup>. Die Daten dürfen gemäß § 15 FPStatG auf Unternehmensebene veröffentlicht werden. Sie bilden die Grundlage für das kommunale Kennzahlensystem.

Die Verwendung dieser Statistik hat den Vorteil, dass die relevanten Unternehmensdaten bereits vorliegen. Durch die gesetzliche Vorgabe wird der Zwang zur Teilnahme durchgesetzt, so dass die Grundgesamtheit der Daten eine genügend große Basis für die Durchschnittsbildung der Benchmarks liefert. Es besteht kein zusätzlicher Erfassungsaufwand. Da die allgemeinen gesetzlichen Vorgaben zur Statistik alle Unternehmen betreffen, besteht zudem keine Abhängigkeit von einer Mitgliedschaft o. ä. wie bei den in der Praxis bestehenden Systemen<sup>753</sup>, was sowohl die Verwendung der Daten als auch den Zugang zu diesen einschränken würde. Weiterhin sind die Ausgangsdaten untereinander vergleichbar, da sie auf einheitlichen Vorgaben beruhen. Denn Voraussetzung für einen Unternehmensvergleich sind normierte Daten, welche durch eine unabhängige Stelle ermittelt werden<sup>754</sup>. Nachteilig ist der zeitliche Abstand bis zur Freigabe der Daten durch das Statistische Landesamt<sup>755</sup>. Allerdings besteht die Möglichkeit, dass die kommunalen Gesellschafter die aktuellen Daten selbst zeitnah eingeben.

Von der ÖFEU-Statistik werden Unternehmen erfasst, wenn die Anteile der öffentlichen Gesellschafter in der Summe mehr als 50 Prozent betragen<sup>756</sup>. In der vorliegenden Untersuchung werden diese Unternehmen dann berücksichtigt, wenn die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung des jeweiligen kommunalen Gesellschafters mehr als 1 Prozent beträgt. Diese Festlegung für das Kennzahlensystem erfolgt unter der Annahme, dass sich die öffentlichen Gesellschafter auf die festzulegenden allgemeingültigen Ziele (gemäß Abschnitt 3.6.4) einigen können. Die Beschränkung auf Gesellschaftsanteile größer als 1 Prozent wurde gewählt, um allzu kleinteilige Betrachtungen auszuschließen. Dies kann je nach Gesellschaftsstruktur der zu betrachtenden Branche bzw. des jeweiligen Landes angepasst werden.

---

<sup>752</sup> Gesetz über die Statistik der öffentlichen Finanzen und des Personals im öffentlichen Dienst (FPStatG) in Verbindung mit dem Gesetz über die Statistik für Bundeszwecke (BStatG).

<sup>753</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.6.2.

<sup>754</sup> Vgl. 4.1.4.3.4.

<sup>755</sup> ½ bis ¾ Jahr nach Feststellung des Jahresabschlusses durch den Gesellschafter.

<sup>756</sup> Vgl. § 2 Abs. 3 FPStatG.



Organisationseinheiten, die im Haushalt der Kommunen geführt werden und weder rechtlich noch haushaltsmäßig selbstständig sind, werden nicht einbezogen, da sie nicht Teil der ÖFEU sind. Grundsätzlich besteht jedoch die Möglichkeit, auch derartige Einheiten in das kommunale Kennzahlensystem einzubeziehen, sofern die entsprechenden Kommunen ihre Daten selbst einpflegen.

Für eine möglichst breite Aufstellung der Kennzahlen zwecks ausgewogener Darstellung der kommunalwirtschaftlichen Zielsetzungen werden die finanziellen Daten aus der ÖFEU durch nicht-finanzielle Daten ergänzt. Um den Erfassungsaufwand möglichst gering zu halten, werden diese grundsätzlich vom Statistischen Landesamt oder aus anderen allgemein zugänglichen Quellen bezogen.

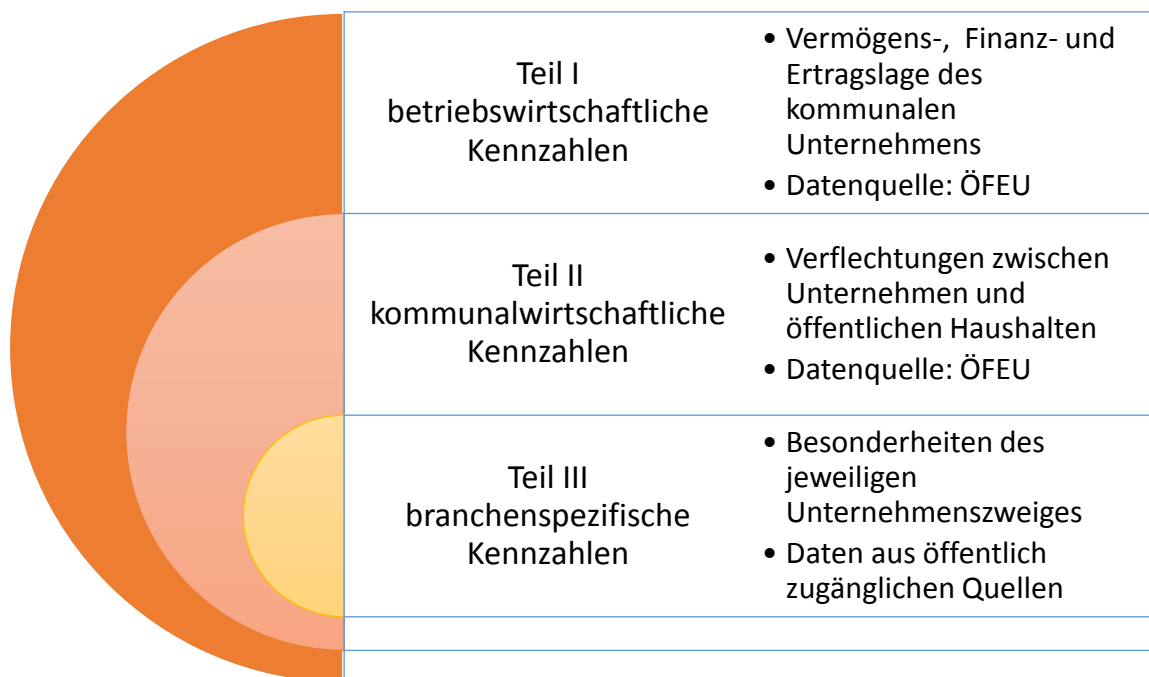
Die Erhebung und Auswertung der Daten erfolgt jährlich.

## 5.2 Logischer Aufbau im Überblick

Der Aufbau des Systems ist dreigeteilt. Teil 1 (Abschnitt 5.3.1) beinhaltet eine betriebswirtschaftliche Analyse mit einer Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens. Im kommunalwirtschaftlichen Teil 2 (Abschnitt 5.3.2) werden die Verflechtungen zwischen Unternehmen und öffentlichem Haushalt dargestellt. In den Teilen 1 und 2 werden die Kennzahlendefinitionen durchgängig einheitlich auf alle Unternehmen angewendet. Nur im dritten branchenspezifischen Teil (Abschnitt 5.3.3) variieren die Kennzahlen in Abhängigkeit von der betrachteten Branche. Daten aus öffentlich zugänglichen Quellen außerhalb der ÖFEU werden grundsätzlich lediglich im veränderlichen branchenspezifischen Teil erhoben.

Dieser gleichbleibende Aufbau über alle Branchen vereinfacht die Handhabung des Systems. Der übersichtliche und formal einheitliche Aufbau erhöht die Lesbarkeit (im Sinne von Unterabschnitt 4.2.2.5).

Schematisch lässt sich das dreigliedrige System wie folgt darstellen:



*Tabelle 10 Schematischer Aufbau des kommunalen Kennzahlensystems (vereinfacht)*

Über dieses Kennzahlensystem wird erst in einem weiteren Schritt ein an der Branche ausgerichtetes Bewertungsschema gelegt (Teil 5.4), welches sich an den übergeordneten Zielsetzungen der jeweiligen Branche orientiert. Dieses wird bei gleichbleibendem logischen Aufbau in der Darstellung durch farbliche Abstufungen ersichtlich (Abschnitt 5.5.2). Diese Zweigleisigkeit bedeutet, dass das System einerseits in einem ersten Schritt als selektive Sammlung von Kennzahlen genutzt werden kann, die Raum für eigene Analysen und Bewertungen gibt. Dies wird erleichtert durch den über alle Branchen gleichbleibenden formalen Aufbau. Andererseits wird in einem zweiten Schritt über die Bewertung zwischen den Kennzahlen ein formallogischer Zusammenhang mit einem eindeutigen Ergebnis erstellt, welches dem kommunalen Beteiligungsmanagement eine konkrete Bewertung und Einordnung der kommunalen Unternehmen ermöglicht.

### 5.3 Analytischer Aufbau

Im Folgenden werden die drei Teile des Systems einschließlich der Kennzahlen vorgestellt. Im Überblick gestaltet sich das System wie folgt:

Analytischer Aufbau des kommunalen Kennzahlensystems	
<b>Teil I</b> <b>Betriebswirtschaftliche Kennzahlen</b>	<b>1. Finanzwirtschaftliche Analyse</b> <b>Analyse der Kapitalstruktur</b> Bilanzielle Eigenkapitalquote Wirtschaftliche Eigenkapitalquote Bilanzielle Fremdkapitalquote <b>Analyse der Vermögensstruktur</b> Anlageintensität Anlagenabnutzungsgrad Wachstumsquote <b>Finanzierung des Vermögens</b> Anlagendeckungsgrad II <b>Liquiditätsanalyse</b> Liquiditätsgrad II Kunden-Kredit Cashflow  <b>2. Erfolgswirtschaftliche Analyse</b> Umsatzrentabilität Eigenkapitalrentabilität Personalintensität Materialintensität Gesamtkapitalkostensatz
<b>Teil II</b> <b>Kommunalwirtschaftliche Kennzahlen</b>	<b>1. Verflechtungsanalyse</b> Kommunalwirtschaftliche Umsatzrentabilität Kommunalwirtschaftliche Eigenkapitalrentabilität  <b>2. Subventionsanalyse</b> Zuschuss/Umsatz Fördermittelquote
<b>Teil III</b> <b>Branchenspezifische Kennzahlen</b>	<b>Beispiel Branche Krankenhäuser:</b> Fremdkapitalquote ohne Verbindlichkeiten gefördert nach dem KHG Umsatz/Bett  <b>Beispiel Branche Bäder:</b> Deckungsbedarf <sup>757</sup> /Besucher Besucher/Wasserfläche Umsatz/Besucher  <b>Beispiel Branche kommunale Veranstaltungsstätten:</b> Deckungsbedarf/Besucher Besucher/Veranstaltung Umsatz/Besucher

Tabelle 11 Analytischer Aufbau des kommunalen Kennzahlensystems

### 5.3.1 Betriebswirtschaftlicher Teil

Der betriebswirtschaftliche Teil beinhaltet eine klassische betriebswirtschaftliche Analyse<sup>758</sup>. Im Rahmen der finanzwirtschaftlichen Betrachtung wird die Fähigkeit des Unternehmens untersucht, den laufenden Geschäftsbetrieb durch Aufrechterhaltung der Zahlungsfähigkeit dauerhaft zu sichern. Gegenstand der erfolgswirtschaftlichen Analyse ist die Beurteilung der gegenwärtigen Ertragslage mit dem Ziel der Prognose der zukünftigen Ertragskraft des Unternehmens. Hierdurch wird der Geschäftsbetrieb auch in der Zukunft nachhaltig gesichert.

Eine fundierte betriebswirtschaftliche Analyse korrespondiert vordergründig mit dem Formalziel, „die Dinge richtig zu tun“, im Sinne des rationalen Strebens nach Wirtschaftlichkeit bzw. Effizienz<sup>759</sup>. Dies bezieht sich zunächst auf das kommunalwirtschaftliche Sekundärziel Wertzuwachs. Im Rahmen der *Bewertung* dieses Ziels<sup>760</sup> ist zu beachten, dass es gegenüber dem Primärziel Aufgabenerfüllung nachrangig ist<sup>761</sup>. Insgesamt ist jedoch zu berücksichtigen, dass prinzipiell auch im Rahmen der betriebswirtschaftlichen Analyse der Grad der Aufgabenerfüllung

<sup>757</sup> Unter Deckungsbedarf wird hier und im Folgenden der laufende und der investive Bedarf verstanden; siehe auch Unterabschnitt 5.3.3.1.

<sup>758</sup> Vgl. u. a. Coenenberg/Haller/Schultze 2014; Küting/Weber 2015.

<sup>759</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.2.

<sup>760</sup> Vgl. Teil 5.4.

<sup>761</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.2.

lung – also das Primärziel – gemessen werden kann. Dies wird später noch anhand der Branchenbeispiele (Case Study, Kapitel 6) zu zeigen sein.

Im Folgenden werden die verschiedenen Kennzahlen dargestellt.

### *5.3.1.1 Finanzwirtschaftliche Analyse*

#### *5.3.1.1.1 Analyse der Kapitalstruktur*

Das Verhältnis zwischen Eigen- und Fremdkapital bestimmt die Kapitalstruktur. Hierzu werden die bilanzielle Eigen- und Fremdkapitalquote ausgewiesen<sup>762</sup>. Die Ermittlung der Eigenkapitalquote dient der Analyse der Kapitalstruktur. Eine hohe bilanzielle Eigenkapitalquote, d. h. ein großer Anteil des Eigenkapitals am Gesamtkapital des Unternehmens, vermindert die Gefahr einer Überschuldung des Unternehmens. Als Gegenstück weist die bilanzielle Fremdkapitalquote den Anteil des durch Fremdkapital finanzierten Vermögens aus. Im einfachsten Fall ergeben die bilanzielle Eigenkapital- und Fremdkapitalquote 100 Prozent des Gesamtvermögens. Sofern eine Differenz zu 100 Prozent besteht, betrifft dies Positionen im Bereich der Rückstellungen und/oder Sonderposten. Um derartige Zusammenhänge aufzuzeigen, wird das kommunale Kennzahlensystem um die Kennzahl wirtschaftliche Eigenkapitalquote ergänzt.

Bei der Berechnung der sogenannten wirtschaftlichen Eigenkapitalquote werden neben dem ausgewiesenen bilanziellen Eigenkapital eigenkapitalähnliche Positionen einbezogen, nämlich zu 100 Prozent die Sonderposten aus Investitionszuweisungen<sup>763</sup> sowie 50 Prozent der Sonderposten mit Rücklageanteil<sup>764</sup>. Diesen Positionen kann eigenkapitalähnlicher Charakter zugemessen werden, da hier keine insolvenzrechtliche Betrachtung vorgenommen, sondern von der Fortführung der kommunalen Unternehmen ausgegangen wird. Durch die Gegenüberstellung der bilanziellen und der wirtschaftlichen Eigenkapitalquote wird transparent, inwieweit die betreffenden Unternehmen von öffentlichen Fördermitteln zur Investitionsfinanzierung abhängig sind.

Die bilanzielle Eigenkapitalquote wird ausschließlich zu Informationszwecken ausgewiesen.

---

<sup>762</sup> Ausweis gem. § 266 Abs. 3 HGB.

<sup>763</sup> Die Sonderposten aus Zuweisungen zur Finanzierung des Sachanlagevermögens werden zu 100 Prozent angesetzt, da sie aufgrund der Zweckgebundenheit der öffentlichen Förderung Eigenkapitalcharakter tragen. Sie dienen der periodengerechten Vereinnahmung von Zuweisungen, werden erfolgsneutral passiviert und entsprechend dem Verlauf der Abschreibungen auf den bezuschussten Vermögensgegenstand ergebniswirksam aufgelöst.

<sup>764</sup> Die Sonderposten mit Rücklageanteil wurden bis zum 31.12.2009 aus steuerlichen Gründen gebildet und über mehrere Jahre verteilt ertragswirksam aufgelöst. Erst bei ihrer Auflösung unterliegen die betreffenden Beträge der Besteuerung. Der Anteil, der später als Steuer abgeführt werden muss, stellt Fremdkapital dar. Nur der restliche Betrag ist dem Eigenkapital zuzurechnen. Hilfsweise werden die Sonderposten deshalb mit dem halben Wert berechnet. Aufgrund des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) dürfen Sonderposten mit Rücklageanteil seit dem 1. Januar 2010 nicht mehr neu gebildet werden, so dass diese Position seitdem nur noch die Auflösung bereits bestehender Sonderposten betrifft.

Bei dem Ausweis von Eigenkapital, wirtschaftlichem Eigenkapital sowie der Bilanzsumme ist bei der Branche Krankenhäuser zu beachten, dass dort ein „Ausgleichsposten für Eigenmittelförderung“<sup>765</sup> angesetzt sein kann<sup>766</sup>. Während einige Krankenhäuser diesen Ausgleichsposten bei der Umwandlung vom Eigenbetrieb in eine GmbH mangels Werthaltigkeit gegen das Eigenkapital verrechnet haben, haben andere Krankenhäuser diese Bilanzposition explizit angesetzt<sup>767</sup>. Zur besseren Vergleichbarkeit der Krankenhäuser müssen deshalb sowohl das Eigenkapital als auch die Bilanzsumme regelmäßig um diesen Ausgleichsposten bereinigt werden. Der Ausgleichsposten ist in der ÖFEU ersichtlich.

#### *5.3.1.1.2 Analyse der Vermögensstruktur*

Die Anlageintensität beschreibt den Anteil des werthaltigen, aber schwer liquidierbaren Anlagevermögens am Gesamtvermögen<sup>768</sup>. Sie dient als brancheninterner Vergleichsmaßstab dafür, inwiefern sich die Vermögenszusammensetzung eines kommunalen Unternehmens im Branchendurchschnitt der anderen kommunalen Unternehmen bewegt. Auffallend hohe oder niedrige Werte können auf ein erhöhtes Investitionsrisiko hinweisen.

Der Anlagenabnutzungsgrad stellt die durchschnittliche Höhe des Vermögensverzehr durch Abschreibungen<sup>769</sup> dar. Er gibt Auskunft über die Altersstruktur der Sachanlagen des Unternehmens. Je höher der Anlagenabnutzungsgrad, desto dringlicher ist der Bedarf für notwendige Ersatzinvestitionen oder gegebenenfalls die Entscheidung zur Desinvestition bzw. Liquidation. Die Wachstumsquote gibt Aufschluss darüber, inwiefern die Abschreibungen des Anlagevermögens durch regelmäßige Investitionen kompensiert werden. Hierin wird eine Grundvoraussetzung für einen dauerhaften Unternehmensbestand gesehen. Die Aussagekraft des Anlagenabnutzungsgrades wird durch die Wachstumsquote ergänzt.

#### *5.3.1.1.3 Finanzierung des Vermögens*

Neben der vertikalen Analyse der Kapitalstruktur auf der Passivseite der Bilanz und der gleichfalls vertikalen Betrachtung der Vermögensstruktur auf der Aktivseite stellt der Anlagendeckungsgrad II eine Verbindung zwischen Aktiv- und Passivseite der Bilanz her (horizontale Bilanzstrukturanalyse)<sup>770</sup>. Der Anlagendeckungsgrad II wird als sogenannte „silberne

---

<sup>765</sup> § 5 Abs. 5 KHBV.

<sup>766</sup> Die Position stellt bei der Überleitung der Jahresabschlüsse nach der KHBV in das Handelsrecht (z. B. bei der Umwandlung vom Eigenbetrieb in eine GmbH) eine Bilanzierungshilfe dar. Im handelsrechtlichen Jahresabschluss besteht hierfür keine Aktivierungsmöglichkeit.

<sup>767</sup> Dies ergibt die Auswertung der ÖFEU in Kapitel 6.

<sup>768</sup> Ausweis gem. § 266 Abs. 2 HGB.

<sup>769</sup> Ausweis gem. § 284 Abs. 3 HGB.

<sup>770</sup> Ausweis gem. § 266 Abs. 2 und 3 HGB.

Bilanzregel<sup>771</sup> bezeichnet und steht für die Forderung, dass langfristige Vermögensgüter auch langfristig finanziert sein sollten. Je geringer der Anlagendeckungsgrad II, desto größer das Finanzierungsrisiko, da u. U. kurzfristigen Zahlungsverpflichtungen schwer liquidierbares Vermögen gegenübersteht.

#### 5.3.1.1.4 Liquiditätsanalyse

Der Liquiditätsgrad II beschreibt als Teil der horizontalen Bilanzstrukturanalyse, inwieweit das monetäre Umlaufvermögen eines kommunalen Unternehmens ausreicht, um – ohne Veräußerung von Teilen des Anlagevermögens – seinen kurzfristigen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen<sup>772</sup>. Ein Ungleichgewicht kann insofern auf eine etwaige drohende Zahlungsunfähigkeit und die damit verbundene Insolvenzgefahr hinweisen. Da der Liquiditätsgrad II jedoch die Zahlungsfähigkeit zum Bilanzstichtag beschreibt, hat er aufgrund des Alters der Daten für die hier vorzunehmende Analyse nur einen geringen Wert mit einer entsprechend niedrigen Bewertung.

Der Kunden-Kredit misst den Zeitraum zwischen der Rechnungsstellung des Umsatzes und dem Geldeingang in Tagen und analysiert insofern das Forderungsmanagement eines Unternehmens<sup>773</sup>. Die Höhe dieser Kennzahl hängt insbesondere davon ab, wie straff das Forderungsmanagement organisiert ist und ob wirkungsvolle Maßnahmen gegen Zahlungsverzögerungen/-verweigerungen eingesetzt werden. Dies ist aufschlussreich bei bestehenden Liquiditätsproblemen in Unternehmen wie z. B. Krankenhäusern, Stadtwerken oder Ver-/Entsorgern, deren Umsätze über Rechnungsstellung eingefordert werden. Für Branchen, in denen diese Kennzahl in diesem Zusammenhang keine maßgebende Bedeutung hat (z. B. Schwimmbäder, da dort der Eintritt an der Kasse gezahlt wird), wird die Kennzahl entsprechend dem formalen Aufbau des Systems zwar mitgeführt, aber nicht bewertet.

Im Unterschied zu den bisherigen, bestandsgrößenorientierten Kennzahlen werden für die Cashflow-Analyse die Zahlungsströme des Unternehmens innerhalb eines Geschäftsjahres erfasst<sup>774</sup>. Der Cashflow beschreibt den Umfang der im Geschäftsjahr aus eigener Kraft erwirtschafteten liquiden Mittel eines Unternehmens („Innenfinanzierungspotential“). Diese Kennzahl ist insofern ein Indikator für die finanzielle Unabhängigkeit und Stabilität eines

---

<sup>771</sup> Die Verwendung von Normwerten wie die „silberne Bilanzregel“ für das Kennzahlensystem wird zusammenfassend diskutiert in Abschnitt 5.4.3.1.2.

<sup>772</sup> Ausweis gem. § 266 Abs. 2 und 3 HGB.

<sup>773</sup> Ausweis gem. § 266 Abs. 2 sowie § 275 HGB.

<sup>774</sup> Ausweis gem. §§ 275, 284 Abs. 3 HGB.

Unternehmens. Der Cashflow bildet ein Korrektiv gegenüber der Umsatzrentabilität, da hier nur zahlungswirksame Aufwendungen eingehen.

Bei der Berechnung des Cashflows ist allerdings bei den hier verwendeten ÖFEU-Daten das Herausrechnen der Rückstellungszuführung und -auflösung und anderer nur ergebniswirksamer, aber nicht zahlungswirksamer Vorgänge wie die Erfassung der Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für Investitionszuweisungen nicht möglich. In Branchen mit hoher Investitionstätigkeit wie z. B. Krankenhäuser sind deshalb neben dem konsequenten Forde-  
rungsmanagement (Kennzahl Kunden-Kredit) regelmäßige Informationen zum Cashflow erforderlich, als sie das hier verwendete Datenmaterial geben kann. Zwar genügen die Daten entsprechend den vorgenommenen Auswertungen für die hier vorzunehmende Analyse auf der 3. Aggregationsstufe. Das kommunale Beteiligungsmanagement sollte jedoch für das eigene Beteiligungscontrolling vertiefende Daten erheben.

#### *5.3.1.2 Erfolgswirtschaftliche Analyse*

Im Rahmen der erfolgswirtschaftlichen Analyse<sup>775</sup> wird die nachhaltige Sicherung des Geschäftsbetriebs auch in der Zukunft ergründet. Beurteilt wird die gegenwärtige Ertragslage mit dem Ziel der Prognose der zukünftigen Ertragskraft des Unternehmens. Die Kennzahlen zur Erfolgsanalyse umfassen die Umsatzrentabilität, die Eigenkapitalrentabilität sowie verschiedene Aufwandsintensitäten.

Die Umsatzrentabilität beschreibt die Ertragskraft eines Unternehmens und drückt aus, welcher Prozentsatz des Umsatzes als Gewinn verbleibt. Sie zeigt an, wie gut das Unternehmen seine Leistungen beim Kunden umsetzt und wie kostengünstig es seine Produkte bereitstellen kann. Eine positive Umsatzrentabilität kann insbesondere im Bereich zuweisungsbedürftiger Unternehmen darauf hinweisen, dass die Subventionen gekürzt werden könnten. Allerdings darf die Kennziffer nicht losgelöst von weiteren betriebswirtschaftlichen Zahlen betrachtet werden. Denn eine hohe Umsatzrentabilität kann beispielsweise einmalig durch ein außerordentliches Ergebnis zu Stande kommen<sup>776</sup>. Bei einigen Unternehmen ist die hohe Umsatzrentabilität durch die gesellschaftsrechtliche Konstruktion begründet (Erträge aus Ergebnisabführungsvertrag mit einem verbundenen Unternehmen), durch welche die tatsächliche Rentabili-

---

<sup>775</sup> Ausweis gem. § 275 HGB.

<sup>776</sup> Dies gilt z. B. bei Zuschussunternehmen bei der Auflösung von Rückstellungen etwa für Altersteilzeit, die vom Zuschussgeber erst dann ausgeglichen werden, wenn sie fällig, also liquiditätswirksam werden. Insofern führt bei Zuschussunternehmen der nach Liquiditätsbedarf berechnete Zuschuss nicht automatisch zu einem ausgeglichenen Jahresergebnis. Im Zeitablauf werden die entstehenden Verwerfungen wieder ausgeglichen.

tät verfälscht dargestellt wird. Dies wird in der Verflechtungsanalyse (Unterabschnitt 5.3.2.1) offenkundig.

Die Eigenkapitalrentabilität misst die Verzinsung des von der Kommune investierten Kapitals. Allerdings ist sie einseitig betrachtet auf Grund des Leverage-Effekts<sup>777</sup> anfällig für Fehlinterpretationen. In die Kennzahlenbewertung sollte deshalb die aussagefähigere Umsatzrentabilität eingehen. Diese wird in der Case Study (Kapitel 6) aufgenommen.

Die Aufwandsintensitäten stellen die Bedeutung der einzelnen Aufwandsarten (z. B. Personalintensität, Materialintensität) für das Betriebsergebnis heraus. Anhand der Messung der jeweiligen Aufwandsintensitäten wird transparent, zu welchem Anteil die Umsatzerlöse durch die jeweils als besonders relevant benannten betrieblichen Aufwendungen, insbesondere allein zur Deckung von Personal- bzw. Materialaufwand, in Anspruch genommen werden. Dabei kann beobachtet werden, inwieweit Steigerungen bei der einen Kennzahl durch Verringerungen bei der anderen ergebnismäßig neutralisiert werden. Ein deutliches Ansteigen beider Kennzahlen könnte als Signal für eine strukturell verschlechterte Ertragskraft gewertet werden. Die Summe aus Personal- und Materialintensität gibt an, ob der wesentliche laufende Betriebsaufwand durch die Gesamtleistung<sup>778</sup> gedeckt ist. Der Vergleich mit den anderen Unternehmen einer Branche zeigt, ob die Aufwendungen im Normbereich liegen oder überdurchschnittlich hoch oder niedrig sind.

Der Gesamtkapitalkostensatz (Weighted Average Cost of Capital – WACC) ist der gewogene durchschnittliche Zinssatz aus den Verzinsungswünschen der Fremdkapitalgeber und der Eigenkapitalgeber<sup>779</sup>. Da die Renditeforderungen der Investoren auf der Unternehmensseite den Kosten der Kapitalbeschaffung entsprechen<sup>780</sup>, lassen sich diese Kosten vereinfachend aus der Eigenkapitalrendite und den Fremdkapitalkosten der Unternehmen ableiten. Stellt man den Gesamtkapitalkosten die Gesamtkapitalrendite gegenüber, lässt sich berechnen, inwiefern der Ertrag ausreicht, um die Kosten zu decken.

Der Gesamtkapitalkostensatz ist für das kommunale Beteiligungsmanagement von besonderem Interesse, da hier mit einfachen Mitteln ein Private Investor Test zur Überprüfung der Marktkonformität etwa geplanter Subventionshilfen durchgeführt werden kann<sup>781</sup>. Im Rah-

---

<sup>777</sup> Positiver Einfluss eines geringeren Eigenkapitaleinsatzes auf die Eigenkapitalrentabilität, da durch den Einsatz von Fremdkapital (anstelle von Eigenkapital) die Eigenkapitalrendite für die Eigentümer gesteigert werden kann.

<sup>778</sup> Gesamtleistung gleich Umsatzerlöse und andere aktivierte Eigenleistungen, bereinigt um Veränderungen des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen.

<sup>779</sup> Vgl. Wöhe 2013: 525.

<sup>780</sup> Vgl. ebd.: 632.

<sup>781</sup> Vgl. 4.1.4.3.9.



men der Case Study (Kapitel 6) findet er keine Verwendung, da hier die Eigenkapitalrentabilität zwecks Betrachtung des von der Kommune eingesetzten Kapitals genutzt wird.

### 5.3.2 Kommunalwirtschaftlicher Teil

Im kommunalwirtschaftlichen Teil werden die Verflechtungen zwischen Unternehmen und kommunalem Haushalt transparent gemacht. Dabei wird zum einen die Abhängigkeit der Unternehmen von Zuweisungen<sup>782</sup> untersucht. Zum anderen werden die Verflechtungen der Unternehmen innerhalb eines Unternehmensverbands ausgewiesen (z. B. Quersubventionierungen).

Bei der Erörterung von Subventionen wird dabei im Rahmen dieser Untersuchung generell deren Rechtmäßigkeit, insbesondere die Vereinbarkeit mit Art. 107 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) unterstellt.

#### 5.3.2.1 Verflechtungsanalyse

Die Verflechtungsanalyse ist eine fiktive Betrachtung der Geschäftstätigkeit des Unternehmens ohne die Einflüsse verbundener Unternehmen und öffentlicher Zuweisungen<sup>783</sup>. Hierfür werden sogenannte „kommunalwirtschaftliche Rentabilitäten“ berechnet. Im Unterschied zu den in Unterabschnitt 5.3.1.2 beschriebenen allgemeinen betriebswirtschaftlichen Umsatz- und Eigenkapitalrentabilitäten wird der Geschäftserfolg dafür um Einflüsse aus verbundenen Unternehmen sowie öffentliche Zuweisungen bereinigt. Das betriebswirtschaftliche Jahresergebnis wird bei der Berechnung der kommunalwirtschaftlichen Umsatz- bzw. Eigenkapitalrentabilität um Erträge aus Verlustübernahmen, um Aufwendungen aus der Abführung von Gewinnen infolge bestehender Gewinnabführungs- bzw. Verlustübernahmeverträge zwischen Organgesellschaften sowie um Zuweisungen der öffentlichen Hand bereinigt. Auf diese Weise kann festgestellt werden, wie das Unternehmen bei Außerachtlassung aller Verflechtungen und Zuweisungen tatsächlich wirtschaftet.

#### 5.3.2.2 Subventionsanalyse

Im Rahmen der Subventionsanalyse wird die direkte Abhängigkeit der Unternehmen von Zuweisungen untersucht. Insoweit wird zum einen die Höhe der jährlichen Zuschüsse gemäß Gewinn-und-Verlust-Rechnung (G&V) mit der Kennzahl Zuschuss/Umsatz dargestellt. Zum anderen wird mit Hilfe der Fördermittelquote erfasst, in welchem Maße die langfristigen In-

---

<sup>782</sup> Zuweisungen umfassen hier im Sinne der Sächsischen Eigenbetriebsverordnung (SächsEigBVO) alle Zahlungen zwischen öffentlicher Hand und kommunalem Unternehmen zur Förderung des Unternehmens ohne konkrete Gegenleistung (vgl. § 27 SächsEigBVO).

<sup>783</sup> Ausweis gem. § 275 HGB.

vestitionen durch Fördermittel finanziert worden sind.

Die Fördermittelquote wird nur zu Informationszwecken mitgeführt, denn ihre jeweilige Höhe lässt keine Rückschlüsse auf die Wirtschaftlichkeit eines Unternehmens zu. Allerdings wird die Abhängigkeit des Unternehmens von Subventionen hinsichtlich seiner Investitionstätigkeit ersichtlich. Eine hohe Abhängigkeit von Subventionen stellt insbesondere dann ein Risiko für den Unternehmensbestand dar, wenn die Rahmenbedingungen der Förderung geändert werden oder erhebliche Rückforderungen von Fördermitteln drohen. Entsprechende Auswirkungen würden dann anhand der Veränderung der Wachstumsquote sichtbar werden.

### 5.3.3 Branchenspezifischer Teil

Der dritte, branchenspezifische Teil ermöglicht anhand von Kennzahlen, die nur für die jeweilige Branche von Bedeutung sind, Besonderheiten des jeweiligen Unternehmenszweiges abzubilden. Insofern erfolgt die Darstellung dieser branchenspezifischen Kennzahlen grundsätzlich im Rahmen der Vorstellung der Branche<sup>784</sup>. Dennoch werden im Folgenden in den Unterabschnitten 5.3.3.1 und 5.3.3.2 zwei Beispiele für branchenspezifische Kennzahlen vorab dargestellt, da sie für viele kommunalwirtschaftliche Branchen relevant sind und insofern grundsätzliche Überlegungen für die Anwendung in der Praxis veranschaulichen.

Da im branchenspezifischen Teil des Kennzahlensystems auch andere allgemein zugängliche Datenquellen als die ÖFEU verwendet werden, wird in Unterabschnitt 5.3.3.3 beispielhaft die Bestimmung vergleichbarer Daten in derartigen Fällen beschrieben.

#### 5.3.3.1 Beispiel Deckungsbedarf in zuweisungsbedürftigen Branchen

In der Literatur werden Instrumente diskutiert, um gerade in teils hoch subventionierten Bereichen wie z. B. der Kultur betriebswirtschaftliche Instrumente bei der Unternehmenssteuerung anzuwenden<sup>785</sup>. Aufschlussreich ist hierbei u. a. ein Vergleich der Zuweisungen bezogen auf eine Basisgröße. Verwiesen wird – allerdings im kommunalen Kernbereich – auf Kennzahlenvergleiche etwa im Hinblick auf Zuschussbedarfe in Prozent des Gesamtetats oder durchschnittliche Ausgaben je Besucher<sup>786</sup>. Eine solche Betrachtung ist hilfreich für die strategische Steuerung aus der Sicht der Politik<sup>787</sup> und insofern relevant für das hier zu entwickelnde Kennzahlensystem. Problematisch ist dabei jedoch, dass die kommunalen Kulturämter die verursachungsgerechte Zuordnung von Ausgaben und Einnahmen mit unterschiedli-

---

<sup>784</sup> Siehe Case Study, Kapitel 6.

<sup>785</sup> Vgl. Duda 2005: 40.

<sup>786</sup> Vgl. ebd.: 43.

<sup>787</sup> Vgl. Pröhl 1997: 49.

chen Schwerpunkten, Zeitplänen und Detaillierungsgraden gestalten<sup>788</sup>. Einige Kommunen rechnen beispielsweise Mietzuschüsse ein mit entsprechenden Auswirkungen auf den Zuschuss, andere nicht<sup>789</sup>. Zwar ist an dieser Stelle kein direkter Vergleich mit kommunalen Unternehmen gegeben. Das Grundproblem der Zurechnung wird jedoch ersichtlich und ist übertragbar.

Dieses Problem kann für den Untersuchungsgegenstand dieser Arbeit, die kommunalen Unternehmen, dadurch vermieden werden, dass der eigentliche Bedarf in zuweisungsabhängigen Branchen unabhängig von dessen Befriedigung ermittelt wird. Die Objektivität dieser Betrachtungsweise wird einerseits durch die Verwendung der normierten Daten der ÖFEU, andererseits über die gleichbleibende Formel bei der Berechnung des Deckungsbedarfs hergestellt.

Eine solche Vorgehensweise löst zudem das Problem, dass die öffentlichen Zuweisungen in Branchen mit Zuweisungsbedarf nur bei einem Teil der Unternehmen in der G&V (und damit auch über die hier verwendeten ÖFEU-Daten) abgebildet werden. In Bereichen, die subventioniert werden, weisen nur einige wenige Unternehmen Mittel in Sonderposten aus Zuweisungen für Investitionen aus, welche in der Kennzahl Fördermittelquote ersichtlich sind. Einige Unternehmen weisen Zuschüsse aus, welche in der ÖFEU-Statistik wiedergegeben werden. Andere Unternehmen, wie z. B. Bäder, erhalten ihre Zuweisungen durch Quersubventionierungen im Rahmen von Unternehmensverbänden. Dies wird in der Verflechtungsanalyse<sup>790</sup> deutlich. Zweckverbände erheben zur Deckung ihres Finanzbedarfs Umlagen von ihren Verbandsmitgliedern, deren Höhe aus den hier verwendeten ÖFEU-Daten nicht hervorgeht<sup>791</sup>. Bei wiederum anderen Unternehmen erfolgt vermutlich keine Bezuschussung im üblichen Sinn, sondern eine Deckung der jährlichen Fehlbeträge über die jährliche Auflösung der Kapitalrücklage. Erfolgt keine Kapitalzuführung durch die Kommune, wird auf lange Sicht das Eigenkapital aufgezehrt (Substanzverzehr). Innerhalb des Kennzahlensystems wird dies im Zeitablauf durch die Betrachtung der Eigenkapitalquote ersichtlich. Sofern auf Dauer kein Verlustausgleich stattfindet, weist das Unternehmen zukünftig ein negatives Eigenkapital auf. Im Ergebnis können die Zuweisungen somit nicht vollständig abgebildet werden.

Der laufende und investive Deckungsbedarf<sup>792</sup> als theoretische Größe ermöglicht demgegen-

---

<sup>788</sup> Vgl. Pröhl 1997: 42.

<sup>789</sup> Vgl. ebd.: 69.

<sup>790</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.2.1.

<sup>791</sup> Z B. § 60 Abs. 1 des Sächsischen Gesetzes über kommunale Zusammenarbeit (SächsKomZG).

<sup>792</sup> In der vorliegenden Arbeit wird grundsätzlich unter Deckungsbedarf der laufende und der investive Bedarf subsumiert. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird im Folgenden nur noch der Begriff „Deckungsbedarf“ verwendet.

über die Betrachtung einer Branche unabhängig von der Art und Höhe der gewährten Zuweisungen im Vergleich mit den anderen Benchmarking-Subjekten. Gegenüber der Betrachtung real gezahlter Zuweisungen besteht der Vorteil, dass der Politik die tatsächlich verursachten Aufwendungen für den regelmäßigen oder laufenden Unternehmensbetrieb zum Zweck der strategischen Steuerung zur Verfügung stehen. Hierfür werden auf Basis der ÖFEU-Daten die unmittelbar aus dem Unternehmensbetrieb indizierten (verursachungsgerechten) Aufwendungen addiert, die wiederum um die unmittelbar aus dem Betrieb indizierten Umsatzerlöse vermindert werden<sup>793</sup>.

Es ist nicht Ziel dieser Analyse, etwaige Feststellungen zu Subventionsverstößen bei EU-wettbewerbsrechtlich relevanten Tätigkeiten zu treffen. Dies ist auch nicht möglich, da über die tatsächliche Zahlung von Zuweisungen keine Aussagen getroffen werden.

### 5.3.3.2 *Beispiel Auslastungsgrad*

Der Auslastungsgrad gibt an, in welchem Ausmaß eine vorhandene Kapazität genutzt wird. Sofern die Zahl der Besucher einbezogen wird, ist dieser ein quantitatives Indiz für die Kundenzufriedenheit<sup>794</sup>. Er zeigt an, ob die Leistung so erbracht wird, dass sie den Bürger erreicht.

Diese nicht-finanzielle Kennzahl kann als sog. Leistungstreiber betrachtet werden, da sie – im Gegensatz zu den nachlaufenden Kennzahlen der Bilanzanalyse – sozusagen im laufenden Betrieb Hinweise auf möglichen Verbesserungsbedarf geben kann (Frühindikator)<sup>795</sup>. Dennoch werden in den einschlägigen Auswertungen jährlich aggregierte Werte angegeben<sup>796</sup>. Dies ist auch für die hier vorliegende 3. Aggregationsstufe des Controllings sinnvoll. Die jährliche Erhebung entspricht zudem der Methodik der ÖFEU, deren Ergebnisse für das kommunale Kennzahlensystem größtenteils verwendet werden, so dass der Erhebungsrhythmus der Datenquellen übereinstimmt.

Anders als kosten-, zeit- und interpretationsaufwendige qualitative Maße für die Kundenzufriedenheit – wie z.B. Besucherbefragungen – kann die Größe für das kommunale Kennzahlensystem relativ einfach aus öffentlichen Daten ermittelt werden. Dennoch muss die Einordnung und Bewertung dieser Kennzahl im Rahmen des Kennzahlensystems sorgfältig abgewogen werden. Dies soll anhand der Branchenbeispiele Bäder und kulturelle Veranstaltungsstät-

---

<sup>793</sup> Ausweis gem. § 275 HGB.

<sup>794</sup> Siehe auch Pröhl 1997: 47.

<sup>795</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.3.1.

<sup>796</sup> Z. B. Theaterstatistik des Deutschen Bühnenvereins (Hrsg.) 2016: 190 ff.; Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) 2013: 50.

ten erläutert werden.

Im Bereich kommunaler Bäder veranschaulicht die Kennzahl Besucher/Wasserfläche den Auslastungsgrad der Bäder. Dabei ist die Wasserfläche im Nenner eine schwer veränderliche Fixgröße und nur in großen zeitlichen Abständen steuerungsrelevant. Auf der anderen Seite ist die Zahl der Besucher als Zählergröße relativ leicht manipulierbar (z. B. steigende Besucherzahlen durch ermäßigte Eintrittspreise). Trotz ihrer branchenspezifischen Relevanz sollte diese Kennzahl deshalb innerhalb des Systems nicht zu hoch bewertet werden. Weiterhin sollte sie nicht allein, sondern nur im Zusammenhang mit anderen Kennzahlen betrachtet werden, die etwa die Kosteneffizienz widerspiegeln, z. B. Umsatz/Besucher. Dies gilt jedoch generell hinsichtlich der Betrachtung einzelner Kennzahlen<sup>797</sup>.

Im Bereich kultureller Veranstaltungsstätten wird der Auslastungsgrad vom Deutschen Bühnenverein jährlich durch die Größe Besucher/verfügbare Plätze errechnet<sup>798</sup>. Die Zahl der verfügbaren Plätze kann in der Summe bei einer jährlichen Betrachtungsweise jedoch sehr stark variieren. Dies gilt z. B. für Spielstätten, die nicht kontinuierlich bespielt werden, wie Kirchen, Sommerspielstätten, oder auch Veranstaltungsstätten mit wechselnder Nutzung, wie Mehrzweckhallen und Stadthallen. Für das hier betrachtete kommunale Kennzahlensystem lassen sich hieraus keine belastbaren Werte ermitteln. Die Betrachtung der Zahl der Veranstaltungen pro Jahr erscheint für die hier verfolgten Zwecke deshalb angemessener.

Denkbar wäre weiterhin eine Betrachtung der Auslastung pro Einwohner. Hiervon wird für das kommunale Kennzahlensystem abgesehen, da die Finanzierung der kulturellen Veranstaltungsstätten nicht zwangsläufig durch den Träger der örtlichen Verwaltung erfolgt und die Wahrnehmung des kulturellen Angebots nicht zwangsläufig auf die Kommune beschränkt ist. So wirkt beispielsweise das Sächsische Kulturraumgesetz gemeindeübergreifend<sup>799</sup>.

Der Auslastungsgrad der kulturellen Veranstaltungsstätten wird für das hier zu entwickelnde System deshalb durch die Kennzahl Besucher/Veranstaltung bestimmt.

Hinsichtlich der Einordnung und Bewertung dieser Größe ist festzuhalten, dass die Variabilität des Zählers „Besucherzahl“, die für den Bäderbereich konstatiert wurde, auch für den Bereich kultureller Veranstaltungsstätten gilt. In Abhängigkeit von der Wahl der Künstler und der Zahl der vorstellungsbedingt angebotenen Plätze pro Veranstaltung ändert sich die Zahl der Besucher.

---

<sup>797</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.8.

<sup>798</sup> Z. B. Deutscher Bühnenverein (Hrsg.) 2016: 189 ff.

<sup>799</sup> § 1 Abs. 2 SächsKRG.

Anders als im Bäderbereich mit der fixen Größe Wasserfläche ist bei dem Auslastungsgrad der kulturellen Veranstaltungsstätten jedoch nicht nur die Besucherzahl im Zähler, sondern auch die Veranstaltungszahl im Nenner variabel. Die leicht veränderlichen Größen sowohl im Zähler als auch im Nenner lassen deshalb nur in begrenztem Umfang Rückschlüsse auf den Auslastungsgrad der Veranstaltungsstätte zu. Auch in der Theaterstatistik des Deutschen Bühnenvereins wird festgehalten, dass die betriebsübergreifende Arbeit mit Auslastungszahlen „viel Fingerspitzengefühl“ erfordert<sup>800</sup>. Dies muss bei der Bewertung der Kennzahl innerhalb des Kennzahlensystems berücksichtigt werden.

### 5.3.3.3 Bestimmung vergleichbarer Daten

Während die ÖFEU-Daten für den betriebswirtschaftlichen und den kommunalwirtschaftlichen Teil des Kennzahlensystems per se eine einheitliche Datenbasis bilden<sup>801</sup>, muss diese Voraussetzung für die im branchenspezifischen Teil verwendeten Daten teilweise erst noch geschaffen werden. Denn die Daten dieses dritten Teils des Systems werden zwar zum Teil aus den ÖFEU-Daten<sup>802</sup>, zum anderen Teil aber aus anderen allgemein zugänglichen Quellen bezogen<sup>803</sup>. Zwar sind auch die zuletzt genannten Daten zumeist standardisiert und somit direkt vergleichbar<sup>804</sup>. Dennoch müssen für das Kennzahlensystem einheitliche Definitionen bestimmt werden. Dies soll im Folgenden wiederum anhand der Branchen Bäder und kulturelle Veranstaltungsstätten erläutert werden.

Beispielsweise kann die Besucherzahl unterschiedlich definiert werden. Fraglich ist etwa, ob im Bäderbereich geförderte Gruppen wie der Schul- oder der Vereinssport hinzugezählt werden sollen. In ähnlicher Weise stellt sich in der Branche kulturelle Veranstaltungsstätten die Frage, ob auch Besucher von Veranstaltungen erfasst werden sollen, für die kein Eintrittsgeld erhoben wird. Dies betrifft z. B. Auftritte in einem Kurpark<sup>805</sup>. Für die vorliegende Untersuchung wird von der Prämisse ausgegangen, dass derartige Nutzergruppen einbezogen werden sollten. Dies folgt aus der Überlegung heraus, dass die Zahl der Gesamtbesucher die tatsächliche Zahl der erreichten Personen widerspiegelt und insofern auch die Zielerreichung des öffentlichen Auftrags zeigt<sup>806</sup>.

---

<sup>800</sup> Z. B. Theaterstatistik des Deutschen Bühnenvereins (Hrsg.) 2013: 4.

<sup>801</sup> Siehe hierzu 4.1.4.3.4.

<sup>802</sup> Z. B. der Deckungsbedarf, Unterabschnitt 5.3.3.1.

<sup>803</sup> Z. B. Auslastungsgrad, Unterabschnitt 5.3.3.2.

<sup>804</sup> So auch die Altenburg Unternehmensberatung bei der Erstellung des jährlichen Bäderreports (Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) 2013: 108).

<sup>805</sup> Dies gilt nicht für die Besucher von Veranstaltungen wie etwa eines „Tages der offenen Tür“, da es sich hier nicht um das Kerngeschäft der Veranstaltungsstätte handelt.

<sup>806</sup> Analog sollten aus Gründen der Kostentransparenz auch die entsprechenden Kosten dieser Förderung dem Umsatz zugebucht werden, da es sich ansonsten um verdeckte Zuschüsse handelt, die im Übrigen zu Lasten des betroffenen Unternehmens dessen Wirtschaftlichkeit ver-

Sofern verschiedene Bäder einer Kommune in einem Jahresabschluss bilanziert werden, so werden auch die Kennzahlen auf Basis der Jahresabschlussdaten aggregiert ausgewiesen. Entsprechend werden auch die branchenspezifischen Besucherzahlen sowie die Wasserfläche von Teilbädern (z. B. Hallenbad, Freibad, Sauna) für die Kennzahlenberechnung addiert. Eine andere Betrachtungsweise wäre nicht zielführend, da keine Vergleichbarkeit gegeben wäre. Die Aggregation von Teilbädern entspricht im Übrigen auch der Verfahrensweise der jährlich erscheinenden Fachberichte „Altenburg BäderReport“<sup>807</sup> und dem „Bäder-Monitor“<sup>808</sup>.

Eine Komplikation bei der Datenerfassung bildet im kulturellen Bereich der Turnus der Erfassung sowohl von Besuchern als auch von Veranstaltungen. So werden kulturelle Veranstaltungsstätten mit eigenem Ensemble in der Theaterstatistik des Deutschen Bühnenvereins nach Spielzeit erfasst, während alle anderen Daten des Kennzahlensystems nach Kalenderjahr erhoben werden. Dennoch werden für das kommunale Kennzahlensystem diejenigen Besucher- und Veranstaltungsdaten integriert, die nach Spielzeit erfasst werden. Denn es handelt sich inhaltlich um rollierende Zahlen, so dass sich eventuelle Unterschiede im Zeitablauf aufheben sollten. Formal hat die Verwendung dieser Daten den Vorteil, dass sie mithilfe der Theaterstatistik überprüft bzw. ebendort direkt erhoben werden können.

Im Bäderbereich muss die Wasserfläche definiert werden. Hierzu wurde bereits erläutert, dass die Wasserfläche von Teilbädern aggregiert wird. Davon abgesehen gibt es jedoch Badeseen, deren Nutzwasserfläche so groß ist, dass sie bei der Kennzahl Besucher/Wasserfläche zu extremen Werten zu Lasten des jeweiligen Badebetriebes und zur mangelnden Vergleichbarkeit mit anderen Bädern führt. Dabei sind die Badeeinrichtungen<sup>809</sup> bei Badeseen zumeist an einem kleinen Teil des Ufers konzentriert. Dies lässt die Schlussfolgerung zu, dass nicht die gesamte Wasserfläche für den Betrieb des Sees als Badensee betriebsnotwendig ist. Zudem kann ab einer gewissen Größe des Sees erwartet werden, dass bei größerer Wasserfläche nicht mehr Besucher beziehungsweise bei geringerer Wasserfläche weniger Besucher kommen. Aus diesem Grund wird die Nutzwasserfläche von Badeseen generell bei einer Wasserfläche von 2.000 qm gedeckelt. Diese Festlegung entspricht der Evaluation der Daten im Rahmen der Jahresabschlussanalyse<sup>810</sup>.

Allerdings wird die Wasserfläche von Freibädern mit gemauerten Becken nicht gekappt, ob-

---

schlechtern würden. Diese Vorgehensweise empfiehlt z. B. für den Bäderbereich die Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Altenburg Unternehmensberatung GmbH 2010: 55).

<sup>807</sup> Hrsg.: Altenburg Unternehmensberatung GmbH.

<sup>808</sup> Hrsg.: Kohl & Partner Tourismusberatung GesmbH.

<sup>809</sup> Z. B. Servicegebäude mit Umkleiden, Duschen, Proviantverkauf etc., Bademeisterhaus.

<sup>810</sup> Demgegenüber wird im Altenburg BäderReport allerdings eine Deckelung der Badeseen bei 3.000 qm vorgenommen (Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) 2013: 106). Diese Größe führt bei dem hiesigen Kennzahlensystem jedoch zu Verwerfungen bei Unternehmen, die außer einem See auch herkömmliche Bäder in der Bilanz führen.

wohl einige dieser Bäder Wasserflächen aufweisen, die weit über 2.000 qm liegen. Dies ist kompatibel mit den Ausführungen im Altenburg BäderReport 2013. Demnach fällt die Unterdeckung eines Freibades desto höher aus, je größer dessen Wasserfläche ist. Besonders benannt werden Anlagen mit 2.000 und mehr Quadratmetern Wasserfläche<sup>811</sup>. Die Begründung liegt in den hohen Bewirtschaftungskosten der Freibäder (insbesondere Aufsichts- und Energiekosten), die – anders als bei Seen – mit zunehmender Wasserfläche ebenfalls steigen. Bei Seen fallen hingegen gar keine Energiekosten an, und die Aufsichtskosten beschränken sich in der Regel auf einen kleinen bewirtschafteten Teil des Sees.

Im Bereich der kulturellen Veranstaltungsstätten ergab die Prüfung des Datenmaterials aus der Theaterstatistik des Deutschen Bühnenvereins, dass die Veranstaltung auswärtiger Gastspiele mit den entsprechenden Besucherzahlen bei einigen Unternehmen den wesentlichen Anteil des Umsatzes ausmacht. Analog enthalten die Umsatzerlöse kultureller Veranstaltungsstätten generell auch auswärtige Veranstaltungen<sup>812</sup>. Aus diesen Gründen werden bei Veranstaltungsstätten mit eigenem Ensemble die Besucherzahlen definiert als Summe der Besucher der eigenen und fremden Veranstaltungen am eigenen Standort plus Besucher von auswärtigen Gastspielen des eigenen Ensembles. Entsprechend wird die Zahl der Veranstaltungen als Summe der eigenen Veranstaltungen und Gastspiele fremder Ensembles am Standort plus auswärtige Gastspiele des eigenen Ensembles definiert. Bei kulturellen Veranstaltungsstätten ohne eigenes Ensemble stellt sich diese Definitionsfrage nicht, da es hier lediglich die Besucher bzw. Veranstaltungen am Standort gibt.

Im Bereich der kulturellen Veranstaltungsstätten führte die Evaluation der Daten dazu, dass zwei Unternehmen einer Kommune als künstliches Unternehmensaggregat dargestellt werden. Denn der Umsatz des Unternehmens Nr. 1 wird einschließlich der Einnahmen aus der Verleihung von dessen Orchester an das Unternehmen Nr. 2 berechnet. Die künstliche Aggregation wurde zur Abbildung der tatsächlichen Verhältnisse und zur Vermeidung von Verzerrungen bei der Kennzahlenbetrachtung gewählt.

Die aufgeführten Beispiele zeigen, dass die Bestimmung vergleichbarer branchenspezifischer Daten als Voraussetzung für das Kennzahlensystem bei entsprechender zielgerechter Auswahl der Definitionen grundsätzlich möglich ist.

#### 5.3.4 Einordnung unterschiedlicher Verfahrensweisen bzw. Buchungsmethoden

Im Folgenden werden grundsätzliche Verfahrensweisen bzw. Buchungsmethoden erörtert, die

---

<sup>811</sup> Vgl. Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) 2013: 21.

<sup>812</sup> Weiterhin enthalten sind weitere Einnahmequellen wie zum Beispiel Führungen durch die Veranstaltungsstätte.



für die Einordnung der Unternehmen in das Kennzahlensystem relevant sind. Dargelegt werden die Zuordnung von Unternehmensimmobilien zum Anlagevermögen (Unterabschnitt 5.3.4.1) sowie die Auswirkung unterschiedlicher Bilanzierungsmethoden von Zuweisungen auf die Kennzahlen (Unterabschnitt 5.3.4.2).

#### *5.3.4.1 Trennung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen*

Unternehmen, bei denen eine Trennung zwischen Besitz und Betrieb vorliegt, werden im Kennzahlensystem in einer Zuordnungsspalte als solche klassifiziert (Immobilie vorhanden: ja bzw. nein)<sup>813</sup>.

Derartige Unternehmen weisen in der Regel ein niedrigeres Anlagevermögen und geringere Sonderposten aus Zuweisungen auf als Unternehmen, welche die Unternehmensimmobilien im Anlagevermögen führen. Aus diesem Grund fließen die Kennzahlen Anlageintensität und wirtschaftliche Eigenkapitalquote im Rahmen des Kennzahlensystems weder in die Bewertung des betreffenden Unternehmens noch in die Durchschnittsberechnung aller untersuchten Unternehmen ein.

Im Einzelfall erhalten die betreffenden Betriebsunternehmen aufgrund der nicht berücksichtigten Immobilie eine bessere Bewertung als Unternehmen, welche die zum Betrieb notwendige Immobilie im Anlagevermögen führen. Untereinander bleiben die Relationen jedoch erhalten bzw. es ergeben sich untereinander keine Änderungen in der Rangreihenfolge. Durch die Auswertung der Jahresabschlüsse der ÖFEU wird bestätigt, dass sich durch diese Vorgehensweise auch keine wesentlichen Änderungen im Gesamtvergleich aller Unternehmen ergeben.

Für ein umfassendes Beteiligungscontrolling sollte bei reinen Betriebsunternehmen auch die zugehörige Immobilie Bestandteil der Beteiligungsanalyse sein, da die Kommune hier insbesondere durch Abschreibungen, Zinsen und Tilgung, evtl. auch Instandhaltungskosten, belastet werden kann. Zugunsten der Kostentransparenz sollte hinterfragt werden, ob die von der Betriebsgesellschaft an die Kommune abgeführten Entgelte (Pacht, Miete, Umsatzbeteiligung o. ä.) bezüglich der bei der Kommune verbleibenden Aufwendungen kostendeckend sind bzw. welcher Kostendeckungsgrad erreicht wird.

---

<sup>813</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.2.1.

#### 5.3.4.2 Auswirkungen der Bilanzierung von Zuweisungen (Fördermitteln) nach Brutto- bzw. Nettoprinzip auf die Kennzahlen

Bei der Verbuchung einer Investitionsförderung haben kommunale GmbHs gemäß § 255 HGB ein Wahlrecht zwischen dem sogenannten Netto- und dem Bruttoprinzip<sup>814</sup>. Bei einer Verbuchung nach dem Nettoprinzip wird die Investitionsförderung komplett von der geförderten Anlage abgesetzt; es erfolgt kein Ansatz in der Bilanz, sondern nur im Anlage-spiegel<sup>815</sup>. Gemäß Bruttoprinzip wird die geförderte Investition demgegenüber auf der Aktiv-seite der Bilanz verbucht. Auf der Passivseite wird ein entsprechender Sonderposten gebildet, welcher über die Nutzungsdauer ertragswirksam aufgelöst wird.

Ein Indiz für die Verwendung des Nettoprinzips ausweislich des Kennzahlensystems ist die Gleichheit von bilanzieller und wirtschaftlicher Eigenkapitalquote, da dann in der Bilanz kei-ne Sonderposten aus Zuweisungen enthalten sind.

Die Wahl des Buchungsprinzips hat zum Teil steuerrechtliche Gründe<sup>816</sup>. Die Entscheidung trifft der kommunale Eigentümer. Das Bruttoprinzip begünstigt insbesondere in investitions-intensiven Bereichen eine transparente Betrachtung des Unternehmens, da durch die kontinu-ierliche ertragswirksame Auflösung der Verbrauch des Fördereffekts in der Bilanz dargestellt wird. Dies erleichtert insofern das Beteiligungscontrolling.

Eine Ausnahme vom Wahlprinzip bilden die Krankenhäuser. Sie müssen gemäß § 5 Abs. 2 und 3 Krankenhausbuchführungsverordnung (KHBV) grundsätzlich nach dem Bruttoprinzip buchen. Darüber hinaus müssen z. B. sächsische Eigenbetriebe gemäß § 27 Abs. 2 Sächs-EigBVO das Bruttoprinzip anwenden.

Die Verwendung des Brutto- bzw. des Nettoprinzips hat unterschiedliche Auswirkungen auf die Höhe der Kennzahlen. Unterschiede entstehen bei den sonstigen betrieblichen Erträgen, bei den Abschreibungen, bei dem wirtschaftlichen Eigenkapital und bei dem Anlagevermö- gen. Bei einigen Kennzahlen führt die Verwendung des Nettoprinzips zu günstigeren Ergeb-nissen. Entsprechend den Auswertungsergebnissen der Jahresabschlüsse ist der Effekt jedoch nicht derart groß, dass er die Gesamtaussagekraft des Kennzahlensystems beeinträchtigen würde. Die unterschiedliche Verbuchung gemäß Brutto- bzw. Nettoprinzip wird deshalb im Folgenden nicht weiter betrachtet.

---

<sup>814</sup> Vgl. Merkt, in: Baumbach/Hopt/Merkt/Kumpan/Roth 2016: HGB, § 255, Rn. 4.

<sup>815</sup> Vgl. IDW HFA 1/1984, S. 134.

<sup>816</sup> Nach Steuerrecht besteht ein Wahlrecht zwischen der sofortigen erfolgswirksamen Vereinnahmung und der oben beschriebenen Anschaf-fungskostenminderung, welche zu einer verringerten Abschreibungsbasis führt; vgl. Merkt, in: Baumbach/Hopt/Merkt/Kumpan/Roth 2016: HGB, § 255, Rn. 4.

## 5.4 Unternehmensbewertung

In Abschnitt 4.1.4 wurde einleitend festgehalten, dass Vergleiche erst den eigentlichen Kernnutzen aus der Kennzahlenarbeit bieten und dass die Bewertung einer Kennzahl erst im Verhältnis zu einem Referenz- oder Vergleichswert möglich ist. Eine klare, eindeutige Bewertung ist wesentlich für den Aspekt der Lesbarkeit der Ergebnisse eines Kennzahlensystems. Vergleiche und daraus abgeleitete konkrete Ergebnisse spielen deshalb für das zu entwickelnde System eine wesentliche Rolle.

Im Rahmen der Erörterung von Kennzahlenvergleichen wurde weiterhin ausgeführt, dass der Zeitvergleich innerhalb desselben Unternehmens<sup>817</sup> und der Plan-Ist-Vergleich<sup>818</sup> aus den dort diskutierten Gründen für die Entwicklung eines kommunalen Kennzahlensystems nicht in Frage kommen. Der Bewertungsmaßstab des kommunalen Kennzahlensystems beruht deshalb in wesentlichen Teilen auf einem interkommunalen Benchmarking.

Die Bewertung setzt insgesamt voraus, dass es möglich ist, die Ziele für die jeweilige kommunalwirtschaftliche Branche auf einer hohen Aggregationsebene so allgemein zu bestimmen, dass ein objektiver Informationsbedarf über alle Kommunen hinweg ermittelt werden kann<sup>819</sup>.

Die Grundlagen der Bewertung werden im Folgenden näher erläutert.

### 5.4.1 Maluspunktsystem

Mithilfe der Bewertung sollen diejenigen Unternehmen herausgestellt werden, die über die Gesamtheit der betriebswirtschaftlichen, kommunalwirtschaftlichen und branchenspezifischen Kennzahlen hinweg im Vergleich zu den anderen Unternehmen ihrer Branche auffällig sind. Dies erfolgt durch die Vergabe sogenannter Maluspunkte. Bei negativer Abweichung von vorgegebenen Grenzwerten<sup>820</sup> werden negative Punkte (= Maluspunkte) unterschiedlicher Gewichtung vergeben. Dies folgt aus der Überlegung heraus, dass für die einzelnen Kennzahlen Mindestaussagen getroffen werden können in der Form, dass bei negativer Abweichung von Grenzwerten bestimmte negative Folgen entsprechend der Darstellung im analytischen Teil<sup>821</sup> zu befürchten sind. Dies entspricht einer risikoorientierten Betrachtungsweise.

Positive Punkte werden grundsätzlich nicht vergeben. Denn bei der Vergabe positiver Punkte könnten sich positive und negative Werte gegenseitig kompensieren. Dies wäre nicht zielfüh-

---

<sup>817</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.4.1.

<sup>818</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.4.2.

<sup>819</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.4.

<sup>820</sup> Zur Bildung der Grenzwerte siehe Abschnitt 5.4.3.

<sup>821</sup> Vgl. Teil 5.3.

rend, da beispielsweise ein illiquides Unternehmen auch dann insolvent ist, wenn es etwa eine hervorragende Wachstumsquote aufweist. Auch würde eine gegenseitige Aufrechnung positiver und negativer Punkte die Transparenz und Nachvollziehbarkeit des Systems beeinträchtigen.

Im Rahmen des Kennzahlensystems addieren sich einzelne negative Auffälligkeiten ähnlich einem Mosaik zu einem Gesamtbild, das eine Gesamtbewertung des Unternehmens erlaubt. Positive Werte verbessern das Gesamtbild, da hierdurch keine Maluspunkte hinzuaddiert werden. Aus der Gesamtpunktzahl wird die Bewertung des Unternehmens entsprechend den branchenspezifischen Zielsetzungen festgesetzt.

#### 5.4.2 Bestimmung vergleichbarer Unternehmen

Die Vergleichbarkeit der Benchmarking-Subjekte ist Voraussetzung für einen Branchenvergleich. Dies wurde oben (in 4.1.4.3.3) ausführlich erörtert.

Im Rahmen der ÖFEU als Datengrundlage des Systems besteht bereits eine Zuordnung der kommunalen Unternehmen zu bestimmten Aufgabenbereichen<sup>822</sup>. Diese Zuordnung ist ein Ausgangspunkt für die Bildung von Vergleichsgruppen für ein Benchmarking, jedoch ist sie für diese Zwecke nicht genügend präzise und muss entsprechend anhand der Jahresabschlussdaten und ggf. zusätzlicher Recherchen überprüft und konkretisiert werden. Auch Edeling/Reichard stellten im Rahmen einer Untersuchung zu kommunalen Betrieben in Deutschland diesbezüglichen Modifikationsbedarf fest<sup>823</sup>.

Für die Branche Bäder sind beispielsweise wegen der unterschiedlichen Nutzung im Jahresverlauf grundsätzlich zwei separate Vergleichsgruppen notwendig, Ganzjahresbäder und demgegenüber Saisonbäder. Die Unterschiede zeigen sich insbesondere im jährlichen Auslastungsgrad. Die Freibäder einerseits lassen sich klar als einzelne Gruppe abgrenzen und bieten sich aufgrund des saisonalen Betriebs als separate Vergleichsgruppe an. Die Gruppe der Ganzjahresbäder andererseits umfasst viele Mischformen wie gemischte Hallen- und Freibäder, Wellness-orientierte Bäder z. B. mit Saunalandschaft und Kureinrichtungen für mutmaßlich ältere Zielgruppen wie auch Spaßbäder z. B. mit großen Wasserrutschen, die auf Familienbesuche mit Kindern ausgerichtet sind. Zu dieser Gruppe gehören ferner Unternehmen, die neben einem Bad auch andere Geschäfte im Sinne einer ertragssteigernden Annextätigkeit als Abrundung der Daseinsvorsorge betreiben<sup>824</sup>. Trotz der unterschiedlichen Ausrichtung

---

<sup>822</sup> Z. B. VwV Kommunale Haushaltssystematik vom 29. November 2017 Anlage 1 Kommunalen Produktrahmen.

<sup>823</sup> Vgl. Edeling/Reichard 2003: 27.

<sup>824</sup> Z. B. Restaurant, Campingplatz, Ferienhaussiedlung; vgl. Unterabschnitt 2.1.2.2.

kann unterstellt werden, dass die Kommune mit dem Badbetrieb die Erholung und Regeneration einer größtmöglichen Zahl von Besuchern anstrebt. Dies erfolgt mit unterschiedlichen Geschäftsmodellen.

Der Vergleich dieser unterschiedlichen Modelle wird durch das Kennzahlensystem auf der 3. Aggregationsstufe ermöglicht<sup>825</sup>. Im Vergleich wird deutlich, ob und unter welchen Bedingungen das fremde Konzept eine sinnvolle Alternative darstellt. Diese Betrachtung entspricht dem Ansatz des Benchmarkings, innovative Prozesse und strategische Veränderungen zu initiieren. Gleichzeitig umfasst diese weite Kategorisierung eine genügend große Zahl von Unternehmen, um den Vergleich durchführen zu können. Demgegenüber definiert z. B. der Altenburg BäderReport sechs verschiedene Betriebstypen<sup>826</sup>. Dies erlaubt eine differenziertere Betrachtung etwa auf der 2. Aggregationsstufe, ist aber nicht Gegenstand des hier zu entwickelnden Systems, welches auf der 3. Aggregationsstufe fußt<sup>827</sup>. Zur besseren Einordnung werden jedoch innerhalb der Gruppe der Ganzjahresbäder die drei Bädertypen Freizeitbad, Hallen-Freibad bzw. -bäder sowie Kur/Wellness in einer Zuordnungsspalte klassifiziert.

Einige Bäder, insbesondere Hallenbäder, werden im kommunalen Haushalt mitgeführt oder stellen nur einen kleinen Teil des Geschäftsbetriebs dar<sup>828</sup>. Sofern die entsprechenden Daten zwecks Verbesserung des Beteiligungsmanagements durch die Kommunen selbst in den Datenbestand des kommunalen Kennzahlensystems eingepflegt werden, könnten die entsprechenden Vergleichsgruppen weiter ausdifferenziert werden.

Bei der Bildung von Vergleichsgruppen für die Branche kulturelle Veranstaltungsstätten ist das Vorhandensein bzw. Nichtvorhandensein eines eigenen Ensembles entscheidendes Merkmal für das kommunale Kennzahlensystem. Sofern kein eigenes Ensemble vorhanden ist, reduziert sich die Personalkostenquote deutlich. Demgegenüber hat die Existenz bzw. Nichtexistenz eines Orchesters im eigenen Ensemble keine relevanten Auswirkungen auf die Kennzahlen.

Unter den Veranstaltungsstätten ohne eigenes Ensemble befinden sich auch Mehrzweck- und Stadthallen, sofern das betreffende Unternehmen seine Geschäftstätigkeit überwiegend im Bereich der Durchführung kultureller Veranstaltungen erbringt. Entsprechend hat der Begriff der Kultur einen weiten Beurteilungsspielraum. Dies entspricht im Übrigen auch der Definiti-

---

<sup>825</sup> Vgl. oben 4.1.4.3.3.

<sup>826</sup> Vgl. Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) 2013: 8.

<sup>827</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.3.

<sup>828</sup> Beispielsweise Freizeitbäder im Verbund mit den Stadtwerken.

on des Sächsischen Kulturraumgesetzes<sup>829</sup>. Die weitgefasste Definition hat zudem den Vorteil, dass eine größere Zahl von (insbesondere mittleren und kleineren) Kommunen in den Genuss der Analyse kommt. Der Schwerpunkt der Geschäftstätigkeit wird anhand der Betrachtung der Umsatzerlöse des Unternehmens festgemacht und dann im kulturellen Bereich verortet, wenn die Umsatzerlöse zum überwiegenden Teil aus Eintrittsgeldern, der Vermietung sowie der Durchführung von Veranstaltungen stammen. Andere Erlöse sollten im Gesamtbild des Unternehmens nur von untergeordneter Bedeutung sein und den Charakter einer Annex­tätigkeit haben<sup>830</sup>.

Die Benchmarking-Subjekte innerhalb der Vergleichsgruppen sind veränderlich und können bei Bedarf angepasst werden.

Die aufgeführten Beispiele zeigen, dass die Bestimmung von Vergleichsgruppen als Voraussetzung für das Kennzahlensystem grundsätzlich möglich ist.

#### 5.4.3 Bildung der Grenzwerte und Bewertung der Abweichungen

##### 5.4.3.1 Betriebswirtschaftlicher Teil

###### 5.4.3.1.1 Benchmarking

Die Grenzwerte der Kennzahlen, die auf Basis des Benchmarkings gebildet werden, beruhen auf den jeweiligen Durchschnitten einer Branche. Die Verwendung der Durchschnitte wurde ausführlich (in 4.1.4.3.5) hergeleitet. Als Streumaß wird die Standardabweichung genutzt<sup>831</sup>.

Dabei ermöglicht die jeweilige Berechnung von Durchschnitt und Standardabweichung grundsätzlich eine Bewertung in zwei Stufen. Die erste Stufe (geringe Maluspunktzahl) zeigt das Abweichen vom Durchschnittswert. Eine zweite Stufe in Höhe des Durchschnittswertes erweitert um die Standardabweichung (höhere Maluspunktzahl) wertet größere Abweichungen vom Durchschnittswert. Durch die Bewertung der Abweichungen in zwei Stufen kann eine differenziertere Auswertung erreicht werden. Dennoch bleibt durch das gleichbleibende transparente Schema der grundsätzlich einfache Aufbau des Systems erhalten, der die Lesbarkeit bewahrt<sup>832</sup> und Manipulationen entgegenwirkt<sup>833</sup>.

---

<sup>829</sup> § 3 Abs. 3 SächsKRG.

<sup>830</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.2 bzw. 4.1.4.3.3.

<sup>831</sup> Vgl. 4.1.4.3.5.

<sup>832</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.2.5.

<sup>833</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.2.

Die beschriebene Regel wird nicht eingehalten bei der Bewertung der branchenspezifischen Kennzahl Umsatz/Besucher im Bereich kultureller Veranstaltungsstätten<sup>834</sup>. Aufgrund der großen Schwankungsbreite dieser Kennzahl würden bei der Festlegung des zweiten Grenzwertes entsprechend der Regel unplausible Ergebnisse erzielt. Auf Basis der Datenauswertung wird als zweiter Grenzwert für diese Branche deshalb nicht den Durchschnittswert minus Standardabweichung, sondern der 0,5-fache Durchschnittswert festgelegt.

Die Anlageintensität sollte innerhalb einer Spannbreite im Bereich des branchenüblichen Wertes liegen<sup>835</sup>. Aufgrund dieser Eigenschaft wird diese Kennzahl einstufig bewertet. Der Durchschnittswert minus Standardabweichung bildet die Untergrenze, der Durchschnittswert plus Standardabweichung die Obergrenze für diese Spannbreite. Werte unter- bzw. oberhalb der Spanne werden negativ gewertet.

Nach der Implementierung des Systems könnten nach Ablauf einiger Jahre der regelmäßigen Sammlung und Beobachtung der Durchschnittswerte in Abstimmung mit den Kommunen die Grenzwerte auf Basis der Durchschnittswerte durch empirisch überprüfte branchenübliche Erfahrungswerte (Normwerte) ersetzt werden<sup>836</sup>. Diese hätten den Vorteil einer voraussichtlich hohen Akzeptanz durch die Kommunen, da diese selbst an deren Entwicklung beteiligt wären. Um eine Stagnation des Systems zu vermeiden, müssten die Werte allerdings in regelmäßigen Abständen überprüft und gegebenenfalls angepasst werden<sup>837</sup>.

#### *5.4.3.1.2 Normwerte*

Die Grenzwerte einiger Kennzahlen beruhen auf betriebswirtschaftlichen Normwerten. Zu nennen sind der Liquiditätsgrad II, der Cashflow, der Anlagendeckungsgrad II („silberne Bilanzregel“) und die Wachstumsquote.

Die Kennzahlen, welche aufgrund betriebswirtschaftlicher Normen gebildet wurden, ermöglichen zumeist die Bildung eines singulären Grenzwertes. Dieser findet Anwendung bei dem Cashflow (Grenzwert  $x < 0$ ) und dem Anlagendeckungsgrad II (Grenzwert  $x < 1$ ).

Bei dem Liquiditätsgrad II (Grenzwert  $x < 100\%$ ) wäre zwar die Bildung eines zweiten Grenzwertes möglich (z. B.  $x < 80\%$ ). Wie bereits oben (in 5.3.1.1.4) beschrieben, hat die Kennzahl aufgrund ihres Alters jedoch für die hier vorzunehmende Analyse nur einen gerin-

---

<sup>834</sup> Siehe Case Study, Abschnitt 6.3.3.1.

<sup>835</sup> Vgl. oben, 5.3.1.1.2.

<sup>836</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.6.

<sup>837</sup> Vgl. ebd.:

gen Wert mit einer entsprechend niedrigen Bewertung. Eine zweigestufte Bewertung ist deshalb aufgrund der insgesamt niedrigen Bewertung nicht gegeben.

Die Wachstumsquote lässt in Branchen, in denen sie zumindest eine mittlere Bewertung erfährt, eine zweistufige Bewertung zu mit einem ersten Grenzwert bei  $x < 1$  und einem zweiten Grenzwert bei  $x < 0$ . Dies trifft z. B. zu bei der Branche Krankenhäuser<sup>838</sup>. Während bei einer Wachstumsquote  $< 1$  die jährlichen Abschreibungen nicht durch entsprechende Investitionen ersetzt werden, bedeutet eine Wachstumsquote  $< 0$  darüber hinaus, dass der Abgang an Anlagen größer ist als der Neuzugang. Ein zweigestufter Grenzwert führt insofern zu einer differenzierteren Betrachtung.

Bei der Kennzahl Summe aus Personal- und Materialintensität wird eine zweistufige Bewertung vorgenommen. Das heißt, dass analog dem zuvor (in 5.4.3.1.1) beschriebenen Verfahren eine erste (geringe) Bewertung im Vergleich mit den anderen Unternehmen der Branche und eine zweite (höhere) Bewertung bei Überschreitung des Normwertes von 100 Prozent erfolgt.

Bei der Kennzahl Kunden-Kredit erfolgt eine zweistufige Bewertung auf Basis von Normwerten, welche auf Basis empirisch überprüfter Werte festgelegt werden müssen<sup>839</sup>. Im Fall der vorliegenden Case-Study betrifft dies die Branche kommunale Krankenhäuser<sup>840</sup>. Die entsprechenden Werte wurden hier nach Maßgabe des Know-Hows der Projektgruppe ermittelt. Beträgt der Zeitraum zwischen Rechnungsstellung und Geldeingang mehr als 30 Tage, wird die Kennzahl mit einer niedrigen Maluspunktzahl bewertet; bei einer Überschreitung von 60 Tagen wird eine hohe Maluspunktzahl vergeben.

Maluspunkte werden bei den genannten Kennzahlen vergeben, wenn folgende Grenzwerte über- bzw. unterschritten werden:

<b>Kennzahl</b>	<b>Grenzwert</b>
Liquiditätsgrad II	$x < 100 \%$
Cashflow	$x < 0$
Anlagendeckungsgrad II	$x < 1$
Wachstumsquote	$x < 1$
	$x < 0$
Summe aus Personal- und Materialintensität	$x > \emptyset + \delta$
	$x > 100 \%$
Kunden-Kredit	$x > 30$
	$x > 60$

Tabelle 12 Grenzwerte bei Kennzahlen auf Basis von Normwerten

<sup>838</sup> Vgl. Case Study Unterabschnitt 6.1.3.2.

<sup>839</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.6.

<sup>840</sup> Vgl. dazu Unterabschnitt 6.1.3.1.



In Abschnitt 4.1.4.3.6 wurde kritisch vermerkt, dass der Verwendung von Normwerten mit steigendem Bekanntheitsgrad der Charakter von „Spielregeln“ zukommen kann, da das Wissen um den Inhalt der Regeln dazu führen kann, die gewünschte Verhaltensweise vorwegzunehmen. Diese Kritik relativiert sich jedoch innerhalb des hier betrachteten Systems, da die betreffenden Zahlen als Teil des Systems mit mehreren Kennzahlen in ihrer Gesamtheit bewertet werden. Die Bewertung der jeweiligen Kennzahl ist per se nicht so hoch, dass sie das Gesamtbild des Unternehmens prägen könnte. Dies entspricht letztlich der Logik des Kennzahlensystems<sup>841</sup>.

#### 5.4.3.1.3 Betriebswirtschaftliche Rentabilitäten

Die betriebswirtschaftlichen Rentabilitäten lassen sich nicht in das bis hierher aufgebaute Schema einordnen. Denn die Gewinnmaximierung ist das Sekundärziel im Verhältnis zum Primärziel der Erfüllung des öffentlichen Zwecks<sup>842</sup>. Der betriebswirtschaftliche Erfolg muss primärzielbezogen gewertet werden. Allerdings sollte der Vermerk von Schmid, ein kommunales Unternehmen könne auch mit hohem betriebswirtschaftlichem Verlust erfolgreich sein<sup>843</sup>, relativiert werden, denn auch kommunale Unternehmen wirtschaften gemäß dem Rationalprinzip. Um diese Verpflichtung zu berücksichtigen, könnte formuliert werden, dass die betriebswirtschaftlichen Rentabilitäten in der Kommunalwirtschaft *unter Einbeziehung aller Zuweisungen* mindestens bei Null liegen sollten (Grenzwert größer oder gleich Null). Dies entspricht dem Rationalprinzip, da die kommunalen Unternehmen *mit* den ihnen zugewiesenen Mitteln effizient wirtschaften sollen. Dieser Grenzwert soll für das kommunale Kennzahlensystem gelten.

Allerdings müssen in Branchen, in denen üblicherweise Gewinne erwirtschaftet werden, höhere Grenzwerte angesetzt werden. Dies muss branchenweise geprüft werden. Entsprechend wird der Grenzwert der Umsatzrentabilität für die Branche Krankenhäuser z. B. in einer ersten Stufe bei dem Durchschnitt aller Vergleichskrankenhäuser (geringe Maluspunktzahl) und in einer zweiten Stufe bei Null (hohe Maluspunktzahl) festgelegt<sup>844</sup>.

#### 5.4.3.2 Kommunalwirtschaftlicher Teil

Die Höhe von Zuweisungen wird in zuweisungsabhängigen Branchen grundsätzlich nicht bewertet, denn die diesbezüglichen Entscheidungen sind Teil der kommunalen Entschei-

---

<sup>841</sup> Vgl. Abschnitt 4.2.1.

<sup>842</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.2.

<sup>843</sup> Vgl. Schmid, in: Quecke/Schmid 2016: SächsGemO, § 94a, Rn. 132, siehe hierzu auch Unterabschnitt 2.1.2.2.

<sup>844</sup> Vgl. Case Study Unterabschnitt 6.1.3.1.

dungskompetenz. Entsprechend der Maßgabe in Abschnitt 3.6.5 werden derartige politische Entscheidungen als gegebene Bedingung angenommen.

Die Transparenz über den Zu- und Abfluss dieser Mittel dient zunächst der Information der Kommunen als Gesellschafter. Der Vergleich der Unternehmen innerhalb einer Branche gibt Aufschluss darüber, ob einzelne Unternehmen etwa überdurchschnittlich viele Mittel erhalten. Dies könnte in bestimmten Branchen ein Hinweis darauf sein, dass das betreffende Unternehmen schlechter wirtschaftet als der Durchschnitt. Es könnte aber auch bedeuten, dass die betreffende Kommune einer von dem Unternehmen wahrgenommenen Aufgabe eine besondere Präferenz beimisst. Diese Wertung obliegt letztendlich der betreffenden Kommune.

Das Kennzahlensystem legt die relative Höhe der Zuweisung im Vergleich zu anderen Unternehmen der Branche lediglich offen und macht sie dadurch für die kommunalen Entscheidungsträger besser beurteilbar<sup>845</sup>.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz sind Branchen, in denen es grundsätzlich zu keinen Zuweisungen wie Trägerzuschüssen kommen sollte<sup>846</sup>. Sollten in derartigen Branchen Zuschüsse gezahlt werden, wird die entsprechende Kennzahl Zuschuss/Umsatz hoch bewertet<sup>847</sup>.

Von der bisherigen Argumentation innerhalb des kommunalwirtschaftlichen Teils abzugrenzen ist die Frage, ob ein Unternehmen mit den gegebenen Mitteln die Zielsetzungen erreicht. Oben (in 5.4.3.1.3) wurde argumentiert, dass die betriebswirtschaftlichen Rentabilitäten unter Beachtung des Rationalprinzips bei Einbeziehung aller Zuweisungen mindestens bei Null liegen sollten. Analog wird in zuweisungsabhängigen Branchen im branchenspezifischen Teil der laufende und investive Deckungsbedarf, bezogen auf die Zahl der Besucher, gewertet, da diese Kennzahl den öffentlichen Auftrag des Unternehmens (hohe Besucherzahl) mit seiner Wirtschaftlichkeit (Deckungsbedarf) kombiniert und insofern den Wirkungsgrad der Förderung darstellt.

#### *5.4.3.3 Bewertungsübersicht über Teil I und II des Kennzahlensystems*

Die folgende Darstellung enthält eine Übersicht über die Bewertung der Kennzahlen des betriebswirtschaftlichen und des kommunalwirtschaftlichen Teils. Die branchenspezifischen Kennzahlen werden an den entsprechenden Stellen im Rahmen der Case Study (Kapitel 6) aufgeführt.

---

<sup>845</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.5.

<sup>846</sup> Z. B. Wohnungswirtschaft, Krankenhäuser.

<sup>847</sup> Zuweisungen als Zuführung in die Kapitalrücklage sind allerdings nicht sichtbar.

Kennzahl	1. Grenzwert	2. Grenzwert
	Niedrige Maluspunktzahl	Hohe Maluspunktzahl
<b>Teil I Betriebswirtschaftliche Analyse</b>		
Bilanzielle Eigenkapitalquote	$x < \bar{x}$ <sup>848</sup> (Richtwert; informativ)	
Wirtschaftliche Eigenkapitalquote	$x < \bar{x}$	$x < \bar{x} - \delta$ <sup>850</sup>
Bilanzielle Fremdkapitalquote	$x > \bar{x}$ (Richtwert; informativ)	
Anlageintensität	$x < \bar{x} - \delta$ oder $x > \bar{x} + \delta$	
Anlagenabnutzungsgrad	$x > \bar{x}$	$x > \bar{x} + \delta$
Wachstumsquote	$x < 1$	$x < 0$
Anlagendeckungsgrad II	$x < 1$	
Liquiditätsgrad II	$x < 100\%$	
Kunden-Kredit (in Tagen)	$x > 30$	$x > 60$
Cashflow	$x < 0$	
Umsatzrentabilität	$x < \bar{x}$ <sup>849</sup>	$x < 0$
Eigenkapitalrentabilität	$x < 0$	
Summe aus Personal- und Materialintensität	$x > \bar{x} + \delta$	$x > 100\%$
<b>Teil II Kommunalwirtschaftliche Analyse</b>		
Kommunalwirtschaftliche Umsatzrentabilität	$x < \bar{x}$ (Richtwert; informativ)	
Kommunalwirtschaftliche Eigenkapitalrentabilität	$x < \bar{x}$ (Richtwert; informativ)	
Zuschuss/Umsatz	branchenabhängig	
Fördermittelquote	keiner	

Tabelle 13 Bewertungsübersicht über Teil I und II des kommunalen Kennzahlensystems

Die Tabelle ist wie folgt zu lesen, hier am Beispiel der Bewertungen der Kennzahlen wirtschaftliche Eigenkapitalquote und der Anlageintensität: Die Grenzwerte der wirtschaftlichen

<sup>848</sup> „ $\bar{x}$ “ bedeutet Durchschnitt.

<sup>849</sup> Nur in Branchen, in denen üblicherweise Gewinne erwirtschaftet werden.

<sup>850</sup> „ $\delta$ “ bedeutet Standardabweichung.

Eigenkapitalquote orientieren sich an den Durchschnittswerten der Branche ( $\bar{X}$ ). Die Unterschreitung des Durchschnittswertes  $\bar{X}$  (1. Grenzwert) wird mit einer niedrigen Maluspunktzahl gewertet. Die Unterschreitung des Durchschnittswertes minus Standardabweichung ( $\bar{X} - \delta$ ) (2. Grenzwert) wird mit einer höheren Maluspunktzahl gewertet.

Die Anlageintensität sollte zwischen dem Durchschnittswert minus Standardabweichung ( $\bar{X} - \delta$ ) (Untergrenze) und dem Durchschnittswert plus Standardabweichung ( $\bar{X} + \delta$ ) (Obergrenze) liegen. Werte unter- bzw. oberhalb der Spanne werden negativ gewertet.

Die tatsächliche Maluspunktzahl ergibt sich aus der Bewertungsskala in Abhängigkeit von den jeweiligen kommunalwirtschaftlichen Zielen und wird im Folgenden (5.4.4) erläutert.

#### 5.4.4 Bewertungsskala als Spiegel der kommunalwirtschaftlichen Ziele

Grundsätzlich erfolgt die Bewertung in den drei Stufen hoch, mittel, niedrig sowie auf einer ergänzenden Stufe ohne Bewertung. Hoch bewertete Kennzahlen reflektieren in besonderem Maß das Primärziel der Aufgabenerfüllung für die jeweilige Branche. Sie werden grundsätzlich mit 0, 6 oder 12 Maluspunkten bewertet. Mittel bewertete Kennzahlen weisen in der Regel keine direkte Verbindung zum Primärziel auf, ergänzen aber das Bild der finanzwirtschaftlichen Stabilität des Unternehmens. Sie bilden einen betriebswirtschaftlich orientierten Mittelbau des Systems. Sie erhalten eine Bewertung mit 0, 3 oder 6 Maluspunkten. Eine niedrige Bewertung einzelner Kennzahlen findet aus unterschiedlichen Gründen statt und wird bei der jeweiligen Branche erläutert. Dort erfolgt eine Bewertung mit 0 oder 3 Maluspunkten.

Innerhalb der Stufen wird folgende Differenzierung vorgenommen: 0 Maluspunkte werden vergeben, sofern keine negative Grenzwertabweichung vorliegt. Bei Kennzahlen auf der hoch bzw. mittel bewerteten Stufe, bei denen zwei Grenzwerte gebildet werden, wird eine jeweils niedrige Maluspunktzahl bei negativer Abweichung vom 1. Grenzwert und eine jeweils hohe Maluspunktzahl bei negativer Abweichung vom 2. Grenzwert zugeteilt.

Die Staffelung der Werte sieht grundsätzlich keine Bildung von „K.O.-Kriterien“ in der Form vor, dass z. B. eine sehr hohe Maluspunktzahl bei nur einer einzelnen Kennzahl vergeben wird. Dies entspricht der Logik des Kennzahlensystems, denn die Aussagekraft einer einzelnen Kennzahl lässt in der Regel kein solches Urteil zu<sup>851</sup>.

Die Bewertung der einzelnen Kennzahlen wird branchenspezifisch festgelegt, denn die einzelnen Kennzahlen haben je nach Branche eine unterschiedliche Bedeutung und Aussage-

---

<sup>851</sup> Vgl. Abschnitt 4.2.1.

kraft. Dies führt dazu, dass – abhängig von der Branche – einzelne Kennzahlen zwar mitgeführt, aber nicht bewertet werden. Dies entspricht dem gleichbleibenden logischen Aufbau des Systems und dient der Abrundung des Gesamtbildes.

#### 5.4.5 Festlegung der Unternehmensbewertung

Die Maluspunkte der verschiedenen Kennzahlen, die in Abhängigkeit von den kommunalwirtschaftlichen Zielen festgelegt wurden, addieren sich ähnlich einem Mosaik zu einem Gesamtbild, das eine Gesamtbewertung des Unternehmens erlaubt. Aus der Gesamtpunktzahl ist die Bewertung des Unternehmens abzuleiten.

Zur Einordnung der Unternehmen wurde ein grundsätzliches Bewertungsschema mit den Kategorien A- stabil, B – hinreichend stabil, C – kritisch und D – instabil festgelegt. Für die Unternehmen in den Bereichen C und D wird empfohlen, eine vertiefte Analyse vorzunehmen und die Gründe für die Abweichungen von den einzelnen Grenzwerten näher zu untersuchen. Das Klassifizierungsschema beruht dabei auf der Vorlage eines Kennzahlensystems für den kommunalen Kernhaushalt<sup>852</sup>, das in Sachsen bereits eingeführt ist. Dies erleichtert – aus sächsischer Sicht – die Lesbarkeit<sup>853</sup> des neuen Systems.

Für jede Branche müssen hinsichtlich der Unternehmenseinordnung die Abgrenzungen zwischen den einzelnen Kategorien bestimmt werden. Die Bewertung unterscheidet sich von Branche zu Branche und greift in diesem Zusammenhang steuerungsunterstützend die Überlegungen auf, die oben (in 4.1.4.3.8) hinsichtlich strategischer Planungen angestellt wurden.

Beispielsweise sind die Bewertungsgrenzen für die Branchen Bäder und kulturelle Veranstaltungsstätten relativ streng. Eine Einordnung des Unternehmens in die Kategorie A erfolgt bei 0 bis 12 Maluspunkten, eine Einordnung in die Kategorie B findet bereits bei 13 bis 24 Maluspunkten statt. Dies wird begründet mit dem relativ hohen Investitionsrisiko in diesen Bereichen und soll den strategischen Entscheidungsprozess der Kommune für bzw. gegen eine Investition erleichtern. Investitionen erfolgen in diesen Branchen in großen Zeitabständen und in großem Umfang. Zwischen diesen Abständen stellt sich die strategische Frage des Schließens oder Weiterbetreibens des Unternehmens<sup>854</sup>. Innerhalb des langen Zeitraums bis zur nächsten grundsätzlichen Investitionsentscheidung sollte versucht werden, einzelne Parameter zu verbessern<sup>855</sup>. Dieser operative Prozess wird durch den Vergleich mit anderen Unterneh-

---

<sup>852</sup> Sächsisches Staatsministerium des Innern: Internetpräsentation zum Thema "Frühwarnsystem Kommunale Haushalte". Internet: <https://www.statistik.sachsen.de/appsl1/fws/tabellarisch.jsp>.

<sup>853</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.2.5.

<sup>854</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.8.

<sup>855</sup> Z. B. Preispolitik, Betreuungskonzept, ggf. Umnutzung, im Kulturbereich Zahl der Veranstaltungen.

men im Rahmen der Kennzahlenanalyse befördert. Die grundlegende strategische Entscheidung wird durch die strengen Grenzen bei der Unternehmensbewertung als Ganzes unterstützt.

Demgegenüber sind die Bewertungsgrenzen im Krankenhausbereich relativ weit gefasst. Eine Einordnung des jeweiligen Krankenhauses in die Kategorie A erfolgt bei 0 bis 20 Maluspunkten, eine Einordnung in die Kategorie B findet bei 21 bis 40 Maluspunkten statt. Entsprechend flexibler gestaltet sich die strategische Planung in dieser Branche. Die Eröffnung, Schließung bzw. Erweiterung einzelner Abteilungen oder auch die Veränderung der Zahl der aufgestellten Betten ermöglichen eine strategische Planung in kürzeren bzw. flexibleren zeitlichen Abständen und mindern bzw. streuen entsprechend das Investitionsrisiko.

#### 5.4.6 Schlussfolgerungen aus der Kennzahlenanalyse

Sofern ein Unternehmen im Vergleich gänzlich oder in einzelnen Ausprägungen negativ beurteilt wird, sollten darauf aufbauend die Gründe für die realisierte Ausprägung im Sinne der Ursachenforschung eruiert werden.

Generell ermöglicht die Kennzahlenbetrachtung im Vergleich entsprechend der Argumentation zuvor (in 4.1.4.3.8), die „richtigen Fragen zu stellen“. Hierbei ist von Vorteil, wenn die Vergleichspartner namentlich bekannt sind, da die konkreten Fragen in diesem Fall direkt zu einem Gespräch über die Vor- und Nachteile bestimmter Lösungen führen können.

Die Betrachtung einzelner Kennzahlen im Vergleich führt zunächst Verbesserungsmöglichkeiten im operativen Bereich vor Augen. Z. B. besteht eine vergleichsweise einfach umzusetzende Maßnahme zur Verbesserung des Deckungsbedarfs<sup>856</sup> für die Branche Bäder darin, die Öffnungszeiten eines Bades<sup>857</sup> zu verringern. Dies führt auch zur Senkung der Aufwandsintensitäten<sup>858</sup>. Hierzu bedarf es jedoch genauerer Untersuchungen durch das Beteiligungsmanagement auf der 2. Aggregationsstufe des Controllings<sup>859</sup>, die über den Ansatz des kommunalen Kennzahlensystems hinausgehen.

Um Fehlschlüsse zu vermeiden, ist bei derartigen Vergleichen zu beachten, dass einzelne Kennzahlen nicht isoliert, sondern im Zusammenhang mit anderen Größen betrachtet werden müssen<sup>860</sup>. Z. B. könnte eine Verbesserung des Auslastungsgrades<sup>861</sup> im Bäderbereich zwar

---

<sup>856</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.3.1.

<sup>857</sup> Siehe hierzu auch Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) 2010: 50-51.

<sup>858</sup> Z. B. Steigerung der Personal- oder der Energieeffizienz.

<sup>859</sup> Z. B. Analyse der Besucher je Öffnungsstunde.

<sup>860</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.8.

<sup>861</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.3.2.

sehr einfach über ermäßigte Eintrittspreise und hierdurch steigende Besucherzahlen erreicht werden. Dies hätte jedoch negative Auswirkungen auf den Deckungsgrad und andere Kennzahlen, die die Umsatzerlöse einbeziehen. In der Folge würde sich dies auf die Gesamtbewertung des Unternehmens im Kennzahlensystem auswirken.

In strategischer Sicht könnte die Verbesserung des Auslastungsgrades z. B. durch den Ausbau des Betriebs zwecks Attraktivitätssteigerung angestrebt werden. Im Altenburg BäderReport wird allerdings festgestellt, dass häufig mehr Wasserflächen zur Verfügung gestellt werden, als regelmäßig ausgelastet werden können<sup>862</sup>. In einem solchen Fall würde die zusätzliche Investition nicht durch die erwartete Ertragssteigerung kompensiert werden und sich ebenfalls negativ auf die Unternehmensbewertung auswirken. Im Vergleich mit den anderen Unternehmen kann in diesem Zusammenhang die eigene Position besser eingeschätzt und können eventuelle Schwachstellen erkannt werden. Der Vergleich geht hin bis zum Abwägen von Geschäftsmodellen<sup>863</sup>, welcher auf der 3. Aggregationsstufe dieses Systems möglich ist.

Abweichungen, die im Rahmen der Kennzahlenanalyse erkannt werden, können in der Folge im Sinne des „Tieferbohrens“ zum Anlass genommen werden, auf der darunterliegenden 2. Aggregationsstufe wieder zu untersuchen, welche Kennzahlen auffällige Werte annehmen<sup>864</sup>.

Die dreigliedrige, in sich abgestufte Bewertung plus die ergänzend mitgeführten, nichtbewerteten Kennzahlen haben sich im Verlauf des Projekts über die Branchen hinweg praktisch bewährt und führen entsprechend den empirischen Untersuchungen zu Ergebnissen, die die Unternehmenssituation in der Wirklichkeit widerspiegeln. Das gleichbleibende Schema sowohl bei der Bewertung als auch bei der Grenzwertbildung erhöht die Transparenz der Vorgehensweise. Es macht das System nachvollziehbar und somit weniger anfällig für Manipulationen<sup>865</sup>.

## 5.5 Präsentation

### 5.5.1 Auswertungsbögen

Die Auswertung der Daten erfolgt jährlich in zwei verschiedenen Darstellungsformen, der Branchenübersicht und der Einzelauswertung. Diese werden im Folgenden erläutert.

---

<sup>862</sup> Vgl. Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) 2013: 51.

<sup>863</sup> Z. B. „Bad mit Kiosk“ oder „Bad mit Campingplatz“; vgl. hierzu oben, 4.1.4.3.3.

<sup>864</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.3.

<sup>865</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.2 sowie zu den damit verbundenen Prinzipal-Agent-Problemen Unterabschnitt 3.4.3.1.

### 5.5.1.1 Branchenübersicht

Auf einem DIN A3-Bogen wird eine Excel-Liste mit den Daten aller Unternehmen einer Branche sowie allen Kennzahlen gemäß dem analytischen Aufbau des Systems erstellt. Die Unternehmenswerte werden einzeln aufgelistet, wodurch eine Analyse der Unterschiede im Detail ermöglicht wird<sup>866</sup>. Die Kurzdefinitionen der Kennzahlen sind bei Ansicht auf dem Bildschirm als Kommentare ersichtlich. Die jeweiligen Beurteilungskriterien, also die Grenzwerte, werden im Kopf der Tabelle aufgeführt. Die Bewertungsskala erscheint als Legende. Insofern sind sämtliche relevanten Daten auf dem Auswertungsbogen ersichtlich.

Die Auflistung der unternehmerischen Einzelwerte erfolgt anonymisiert, solange keine Einigung über einen offenen Datenaustausch zwischen den beteiligten Kommunen besteht. Lediglich das eigene Unternehmen wird namentlich aufgeführt. Es existieren jedoch Spalten, die die grundsätzliche Einordnung der Unternehmen über absolute Kennzahlen ermöglichen<sup>867</sup>, z. B. Bettengrößenklassen bei den Krankenhäusern oder Art des Bades im Bäderbereich. Wichtig ist auch die einordnende Unterscheidung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen<sup>868</sup>, da Betriebsunternehmen eine andere Bewertung als Besitzunternehmen erfahren<sup>869</sup>.

Sämtliche Einzelergebnisse sowie die Bewertung sind erkennbar, so dass aus dieser Einzeldarstellung bei anonymisierter Darstellungsweise bestmögliche Schlüsse aus der vergleichenden Betrachtung gezogen werden können.

Ein Beispiel für eine Branchenübersicht in anonymisierter Form befindet sich in Anlage 1.

### 5.5.1.2 Einzelauswertung

Die Einzelauswertung erfolgt auf der Vorder- und Rückseite eines DIN A4-Blattes und enthält die Übersicht über ein Unternehmen über mehrere Jahre hinweg gemäß dem analytischen Aufbau des Systems. Diese Übersicht eignet sich für Trendbetrachtungen. Im Kopf des Auswertungsbogens werden der Name des Unternehmens sowie die Branchenzugehörigkeit vermerkt. Direkt unterhalb des Kopfes wird eine mehrjährige Übersicht mit der Gesamtbewertung des eigenen Unternehmens einschließlich einer Gegenüberstellung der durchschnittlichen Gesamtpunktzahl aller untersuchten Unternehmen der Branche erstellt.

Sodann werden die einzelnen Kennzahlen aufgeführt. Der analytische Aufbau und die Farbgebung zur Darstellung der Bewertung entsprechen der Branchenübersicht gemäß Unterab-

---

<sup>866</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.5.

<sup>867</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.2.1.

<sup>868</sup> Kennzeichnung etwa durch „Immobilie vorhanden: ja bzw. nein“.

<sup>869</sup> Siehe hierzu ausführlich Unterabschnitt 5.3.4.1.



schnitt 5.5.1.1. Dies erleichtert die vergleichende Betrachtung. Für jede Kennzahl und jede Jahresscheibe wird in verkleinerter Schrift der Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche angeführt, so dass das wichtigste Vergleichskriterium sofort ersichtlich ist.

Im unteren Teil des Bogens besteht Raum für eigene Bemerkungen des Beteiligungsmanagements, z. B. außerordentliche oder unbeeinflussbare Umstände, die sich auf die Bewertung auswirken. Hier sollten auch Angaben zu den Finanzbeziehungen zwischen der Gemeinde und dem Unternehmen ergänzt werden, wie sie z. B. in Sachsen für den Beteiligungsbericht gem. § 99 Abs. 2 Nr. 2 SächsGemO zu machen sind.

Während sich die Branchenübersicht vornehmlich an das Beteiligungsmanagement richtet, eignet sich die Einzelauswertung mit dem Fokus auf das eigene Unternehmen besonders für die Verwaltungsspitze und die Politik, da die wesentlichen Aspekte des eigenen Unternehmens übersichtlich aufgeführt werden.

Ein Beispiel für eine Einzelauswertung in anonymisierter Form befindet sich in Anlage 2.

#### 5.5.2 Darstellung der Bewertung

Die bewerteten Kennzahlen werden sowohl in der Branchenübersicht als auch in der Einzelauswertung in farblichen Abstufungen von gelb über orange bis rotbraun hervorgehoben. Je stärker negativ auffällig der Kennzahlenwert, desto dunkler der Farbton. Im Test mit verschiedenen potentiellen Nutzern erschien diese Farbgebung eingängiger als etwa die Ampelfarben grün-gelb-rot.

Da die Kennzahlen – abhängig von der Branche – unterschiedlich stark bewertet werden, ist auch der maximale Grad der Dunkelheit unterschiedlich hoch. Bei insgesamt niedrig bewerteten Kennzahlen sind die entsprechenden Grenzwerte gelb gefärbt, die Grenzwerte mittel bewerteter Kennzahlen sind bei einer zweistufigen Bewertung gelb bzw. orange, und bei einer hohen Bewertung erscheinen die Grenzwerte orange bzw. braunrot.

#### 5.6 Kriterienerfüllung

Im Folgenden wird zusammengefasst, inwiefern das hier vorgestellte Kennzahlensystem die in Abschnitt 4.2.2 entwickelten wesentlichen Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem sowie darüber hinaus die Kriterien unter Einbeziehung der politischen Rationalität (Teil 3.6) erfüllt.

## 5.6.1 Wesentliche Aspekte für ein kommunales Kennzahlensystem

### 5.6.1.1 Ausrichtung an den kommunalwirtschaftlichen Zielen

Für das kommunale Kennzahlensystem werden branchenspezifisch auf einer hohen Aggregationsebene Ziele bestimmt, mit deren Hilfe jeweils ein „objektiver Informationsbedarf“ entsprechend den jeweiligen kommunalwirtschaftlichen Zielsetzungen ermittelt werden kann<sup>870</sup>. Die Ziele sind konkret und werden mit Hilfe der Kennzahlen gemessen und bewertet. Die Zielsetzung spiegelt sich in der Bewertungsskala der jeweiligen Unternehmensbranche wider. Die Ausrichtung an den kommunalwirtschaftlichen Zielen ist somit gegeben.

### 5.6.1.2 Ausgewogenheit

Das System ist ausgewogen. Die Branchenbeispiele der Case Study in Kapitel 6 werden zeigen, dass sich die kommunalwirtschaftlichen Zielsetzungen vielschichtig in den Kennzahlen widerspiegeln<sup>871</sup>. Dabei werden finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen erfasst.

### 5.6.1.3 Zusammenhang

Der Zusammenhang zwischen den Kennzahlen ist hoch, denn durch die Bewertung wird eine Beziehung zwischen den einzelnen Kennzahlen mit einem klaren Ergebnis erstellt<sup>872</sup>.

Dennoch lässt der Aufbau des Systems durch die Trennung zwischen Analyse und Bewertung<sup>873</sup> auch die selektive Verwendung der Kennzahlen zu, wodurch Raum für eigene Analysen und Bewertungen des Beteiligungsmanagements geschaffen wird.

### 5.6.1.4 Erfassung

Der Erfassungsaufwand ist gering, da das System mit den Daten der ÖFEU-Statistik unter Hinzuziehung weiterer öffentlicher Daten erstellt wird<sup>874</sup>.

Der zeitliche Abstand bis zur Freigabe der Daten durch das Statistische Landesamt kann dadurch verringert werden, dass die kommunalen Gesellschafter die aktuellen Daten selbst zeitnah eingeben<sup>875</sup>. Auf diesem Wege könnten selbst Organisationseinheiten erfasst werden,

---

<sup>870</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.4 und Unterabschnitt 4.2.2.1.

<sup>871</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.2.2.

<sup>872</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.2.3.

<sup>873</sup> Vgl. Teil 5.2.

<sup>874</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.2.4.

<sup>875</sup> Vgl. Teil 5.1.

die direkt im Haushalt der Kommunen geführt werden und weder rechtlich noch haushaltsmäßig selbstständig sind<sup>876</sup>.

#### *5.6.1.5 Lesbarkeit*

Das System ist knapp, informativ, übersichtlich und formal einheitlich aufgebaut. Dies befördert die einfache Handhabung sowie die Lesbarkeit des Systems<sup>877</sup>.

Darüber hinaus erfolgt die Darstellung der Ergebnisse in zwei verschiedenen Formen<sup>878</sup>, wodurch eine adressatengerechte Präsentation ermöglicht wird. Während sich die Branchenübersicht vor allem an das Beteiligungsmanagement richtet, eignet sich die Einzelauswertung mit dem Fokus auf das eigene Unternehmen besonders für die Verwaltungsspitze und die Politik, da die wesentlichen Aspekte des eigenen Unternehmens übersichtlich aufgeführt werden.

### 5.6.2 Kriterien unter Einbeziehung der politischen Rationalität

#### *5.6.2.1 Berücksichtigung der Rationalitäten der Kommune*

Die Beachtung der ökonomischen Rationalität auf Basis der rechtlichen Rahmenbedingungen war Gegenstand von Abschnitt 5.6.1. Die Einbeziehung der politischen Rationalität<sup>879</sup> wird im Folgenden überprüft. Die Parameter des Systems sollen nach Möglichkeit so gesetzt werden, dass sie auch politische Akzeptanz finden können.

#### *5.6.2.2 Einfache Handhabung des Systems*

Hierfür gelten die Ausführungen in Unterabschnitt 5.6.1.5. Denn ein leicht lesbares und anwendungsfreundliches Kennzahlensystem ist auch weniger anfällig für interessengeleitete Manipulationen<sup>880</sup>.

#### *5.6.2.3 Detaillierungsgrad*

Die Detaillierung erfolgt auf der 3. Aggregationsstufe. Dies korrespondiert mit den entsprechenden Vorgaben in Abschnitt 3.6.3. Das kommunale Kennzahlensystem auf einer hohen Aggregationsstufe dient dem Beteiligungsmanagement und der Politik als Diskussionsgrundlage für weitere Überlegungen und tiefergehende Untersuchungen.

---

<sup>876</sup> Vgl. ebd.

<sup>877</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.2 und Unterabschnitt 4.2.2.5.

<sup>878</sup> Zu Branchenübersicht und Einzelauswertung vgl. die Unterabschnitte 5.5.1.1 und 5.5.1.2.

<sup>879</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.1.

<sup>880</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.2.

#### 5.6.2.4 *Festlegung der Ziele*

Die Ziele werden so präzise wie möglich mit einem Anspruch auf Allgemeingültigkeit im Sinne eines generischen Konzepts bestimmt. Dies erhöht die Konsensfähigkeit im politischen Raum und entspricht den Überlegungen in Abschnitt 3.6.4.

#### 5.6.2.5 *Politische Entscheidungen als gegebene Bedingung*

Politische Entscheidungen werden als gegebene Bedingung gesetzt<sup>881</sup>. Dies ergibt sich grundsätzlich durch die relative Betrachtungsweise, wodurch die jeweils (politisch) festgelegten Mittel an ihrem Ergebnis relativiert werden. Im Besonderen wird dies ersichtlich in zuweisungsabhängigen Branchen. Die Höhe der Zuweisungen wird nicht bewertet. Bewertet wird jedoch, ob das Unternehmen mit den gegebenen Mitteln die Zielsetzungen erreicht.

#### 5.6.2.6 *Verankerung des Systems*

Die grundlegenden Daten des Systems werden von den Statistischen Ämtern der jeweiligen Länder erhoben. Um alle Kommunen eines Landes einzubinden, sollte das System deshalb zumindest auf Landesebene zusammengeführt werden. Ideal wäre die Anbindung an einen kommunalen Verband, da dies den Gedanken der kommunalen Selbstverwaltung und die Idee der Hilfe zur Selbsthilfe befördern würde. Hilfsweise könnte das System an die Landesverwaltung angebunden werden. Letztere Lösung, die Anbindung an eine unabhängige übergeordnete Stelle, hätte den Vorteil, dass die Transparenz unabhängig von kommunalpolitischen Rationalitäten hergestellt würde. Die Prinzipal-Agent-Probleme würden hierdurch minimiert.

Darüber hinaus wäre es sinnvoll, wenn die Kommunen die Anwendung des Systems in einem kommunalen Regelwerk wie etwa einem Public Corporate Government Kodex verankern würden. Die Nutzung des Systems wäre somit verpflichtend und unabhängig von etwaigen politischen Opportunitäten<sup>882</sup>.

#### 5.6.2.7 *Zugang zu den Ergebnissen*

Das kommunale Kennzahlensystem sollte zunächst ausschließlich den Kommunen zur Verfügung gestellt werden<sup>883</sup>. Es dient der Unterstützung des kommunalen Beteiligungsmanagements.

---

<sup>881</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.5.

<sup>882</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.6.

<sup>883</sup> Vgl. Abschnitt 3.6.7.

Jede Kommune sollte die Ergebnisse ihrer eigenen Unternehmen namentlich und die Ergebnisse der übrigen Unternehmen in der Vergleichsgruppe in anonymisierter Form erhalten. Weitere Schritte sollten entsprechend der Argumentation in Abschnitt 3.6.7 nach der Implementierung des Systems in Abstimmung mit den Kommunen erfolgen.

Wünschenswert wäre es, die Ergebnisse innerhalb einer kommunalen Vergleichsgruppe offen, d. h. nicht anonym auszuweisen. Dies entspricht der Verfahrensweise einiger Systeme in der Praxis<sup>884</sup>. Denkbar wäre etwa ein Zustimmungsverfahren: Die Ergebnisse eines Unternehmens innerhalb der Vergleichsgruppe werden dann namentlich ausgewiesen, wenn die entsprechende Kommune dem zustimmt. Dies entspräche der Grundidee des Benchmarkings, konkrete Unternehmen miteinander zu vergleichen<sup>885</sup>.

Hilfreich wäre weiterhin die Einrichtung einer virtuellen Plattform. In diesem geschützten Raum könnten sich die Kommunen über die Ergebnisse des Benchmarkings austauschen. Dies würde den interkommunalen Erfahrungsaustausch über die Ergebnisse befördern und entspricht insofern in vereinfachter Form der Verfahrensweise bei der KGSt<sup>886</sup>.

## 5.7 Dynamische Aspekte

Der hohe Zusammenhang zwischen den Kennzahlen des hier vorgeschlagenen Systems führt zu einem klaren Ergebnis. Dies ist ein wesentliches Kriterium für das kommunale Kennzahlensystem<sup>887</sup>. Die starke Verknüpfung steht allerdings auch für gleichbleibende Bedingungen. Die Wahl eines solchen eher statischen Systems (etwa im Vergleich zu der dynamisch geprägten BSC) ist grundsätzlich gerechtfertigt<sup>888</sup>. Denn bei der kommunalwirtschaftlichen Aufgabenerfüllung handelt es sich oftmals um „wohl strukturierte und wohl definierte“ Aufgaben<sup>889</sup>, da die Unternehmen in der Regel weder einem raschen Wandel auf den Märkten noch einem hohen Veränderungsdruck ausgesetzt sind. Von dieser Regel ausgenommen sind Branchen, die aktuell großen Veränderungen unterliegen, wie beispielsweise der Energiemarkt. Hiervon abgesehen erfolgen Änderungen wie beispielsweise der demographische Wandel jedoch graduell. Der haushälterische Druck wird über das Ziel der Effizienz aufgefangen. Die Verwendung eher statisch orientierter Systeme zur Unternehmenssteuerung, die unter der Maßgabe gleichbleibender Umweltbedingungen entwickelt wurden wie das hier vorgeschlagene Kennzahlensystem, erscheint deshalb vertretbar.

---

<sup>884</sup> Z. B. KGSt, VKU; vgl. Unterabschnitt 4.2.6.2.

<sup>885</sup> Vgl. oben, 4.1.4.3.1.

<sup>886</sup> Vgl. Abschnitt 4.2.5.

<sup>887</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.6.1.3.

<sup>888</sup> Siehe hierzu auch Unterabschnitt 4.2.3.4.

<sup>889</sup> Gladen 2014: 7.

Das System erfordert jedoch einen regelmäßigen Überprüfungsprozess, um Anpassungen an etwaig geänderte exogene Rahmenbedingungen vornehmen zu können. Denn der hohe Zusammenhang zwischen den Kennzahlen und der damit verbundenen Formulierung und Fixierung von Ursache-Wirkungs-Beziehungen birgt die Gefahr der Stagnation<sup>890</sup>. Vor diesem Hintergrund sollte die Realität der postulierten Zusammenhänge regelmäßig hinterfragt werden<sup>891</sup>. Dies bezeichnet insbesondere politisch gesetzte Faktoren wie Gesetzesänderungen, die zu inhaltlichen Anpassungen des Kennzahlensystems führen können.

Darüber hinaus muss die Datenbasis regelmäßig evaluiert werden. Hierzu gehören sowohl die Überprüfung der Benchmarking-Subjekte in der jeweiligen Vergleichsgruppe (Erfassung neuer Subjekte, Wegfall von Unternehmen, z. B. auch durch Änderung des Unternehmensgegenstandes<sup>892</sup>) als auch die Durchsicht der zugrundeliegenden Erfassungssystematik der ÖFEU, die ebenfalls gelegentlichen Änderungen und Anpassungen unterliegt.

Es ist darauf zu achten, dass die jeweiligen Vergleichsgruppen genügend groß sind, um aussagekräftige Durchschnittswerte bilden zu können<sup>893</sup>. Umgekehrt können die Vergleichsgruppen weiter differenziert werden, falls weitere Benchmarking-Subjekte hinzukommen. Da die ÖFEU bundesweit erhoben wird, ist eine Ausweitung auf mehrere oder alle Länder grundsätzlich möglich und überaus wünschenswert.

Ein weiterer Gegenstand regelmäßiger Überprüfungen sollten die zugrundeliegenden Benchmarks selbst sein. Das Benchmarking des vorgestellten Kennzahlensystems beruht im Wesentlichen auf den Durchschnittswerten der jeweiligen Branchen. Hierzu wurde bereits (in 4.1.4.3.5) kritisch vermerkt, dass die Orientierung am Mittelmaß der Durchschnittswerte zur Stagnation führen kann. Zwar ist zu vermuten, dass sich die Durchschnittswerte des Kennzahlensystems über die Jahre zum Besseren hin verschieben, sofern sich die betrachteten Unternehmen kontinuierlich an den besten Werten ihrer jeweiligen Kategorie orientieren<sup>894</sup>. Dieser Prozess sollte jedoch in regelmäßigen Abständen überprüft werden.

Weiterhin wurde oben (in 4.1.4.3.6) auf die Möglichkeit verwiesen, die Grenzwerte auf Basis der Durchschnittswerte nach einigen Jahren der Beobachtung durch empirisch überprüfte branchenübliche Erfahrungswerte (Normwerte) zu ersetzen. Derartige Erfahrungswerte ändern sich im Zeitablauf nicht automatisch. Um eine mögliche Stagnation zu verhindern, müssen sie deshalb in regelmäßigen Abständen überprüft und gegebenenfalls angepasst werden.

---

<sup>890</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.2.2.3.

<sup>891</sup> Siehe ebd.

<sup>892</sup> Vgl. z. B. die Überprüfung des Schwerpunktes der Geschäftstätigkeit bei Veranstaltungsstätten ohne eigenes Ensemble; Abschnitt 5.4.2.

<sup>893</sup> Vgl. Abschnitt 5.4.2.

<sup>894</sup> Siehe oben 4.1.4.3.5.

Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Normwerte bei steigendem Bekanntheitsgrad von den Beteiligten wie Spielregeln verwendet werden könnten<sup>895</sup>.

Für die regelmäßige Evaluation des Systems bietet sich ein einjähriger Rhythmus an, da auch die Daten in diesem Turnus erhoben und ausgewertet werden.

In einer Weiterentwicklung des Systems ist die Ausweitung des Unternehmensvergleichs auf private Unternehmen bzw. auf Unternehmen mit einer gemischten Anteilsfinanzierung zwischen Bürgern, Kommunen und lokaler Wirtschaft denkbar (siehe hierzu auch die Erörterung aktueller kommunalwirtschaftlicher Trends in der Schlussbetrachtung, Kapitel 7). Die Erweiterung des Datenbestands des Kennzahlensystems um die Jahresabschlüsse privater Unternehmen ist dabei grundsätzlich möglich auf Basis der Offenlegungspflicht gemäß HGB<sup>896</sup>. Auch die OECD schlägt die Einbeziehung privater wie öffentlicher Unternehmenseinheiten in das Benchmarking vor<sup>897</sup>. Sie geht dabei soweit, nicht nur inländische, sondern auch Vergleiche mit dem Ausland anzuregen<sup>898</sup>. Problematisch ist hierbei jedoch die mangelnde Zielkongruenz, da sich kommunale und privatwirtschaftliche Ziele grundsätzlich unterscheiden<sup>899</sup>, weswegen ein derartiger Vergleich im Rahmen der vorliegenden Arbeit nicht vorgenommen wird.

Die Vornahme von Änderungen ist insgesamt anfällig für Prinzipal-Agent-Probleme, da die Modifizierungen von einzelnen Akteuren unbeobachtet zu ihrem Vorteil ausgeführt und genutzt werden könnten. Wichtig ist deshalb die Beachtung der organisatorischen Aspekte des folgenden Teils 5.8.

## 5.8 Organisatorische Aspekte

Die Umsetzung der im vorherigen Teil 5.7 dargelegten dynamischen Aspekte sollte von einer unabhängigen Gruppe vorgenommen bzw. überwacht werden, um mögliche Prinzipal-Agent-Probleme zu minimieren. Idealerweise sollten jedoch Vertreter der Nutzer, also des kommunalen Beteiligungsmanagements vertreten sein, da dies die politische Akzeptanz der Ergebnisse erhöhen dürfte. Sofern die Gruppe der kommunalen Nutzer ausgewogen bestimmt wird, etwa durch Vertreter kleinerer und großer Kommunen sowie durch die Einbindung der Landkreise, dürften mögliche opportunistische Verhaltensweisen durch die gegenseitige Beobachtung eingeschränkt werden.

---

<sup>895</sup> Vgl. oben 4.1.4.3.6.

<sup>896</sup> Vgl. § 325 Abs. 1 HGB.

<sup>897</sup> Vgl. OECD 2015: 43.

<sup>898</sup> Vgl. ebd.: 44.

<sup>899</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.3.

Weiterhin sollten Fachleute in der Gruppe vertreten sein, welche die Entwicklungen in den betreffenden Branchen verfolgen und evtl. Änderungsbedarf in das System einbringen können. Hierbei wäre prinzipiell Know-how aus der Privatwirtschaft denkbar. Dem steht entgegen, dass die Privatwirtschaft andere Ziele verfolgt als die Kommunalwirtschaft<sup>900</sup>. Zudem könnte ein Interessenkonflikt dahingehend auftreten, dass, sofern im Kennzahlensystem ausschließlich kommunale Daten ausgewertet werden, ein privater Fachmann/eine private Fachfrau den Datenzugang für eigene privatwirtschaftliche Zwecke missbrauchen könnte. Die Vor- und Nachteile der Beteiligung privatwirtschaftlicher Fachleute sollten deshalb sorgfältig abgewogen werden.

Da die Verankerung des Systems auf einer Ebene erfolgen muss, die den Kommunen übergeordnet ist<sup>901</sup>, sollte auch die übergeordnete Ebene Teil der Evaluationsgruppe sein. Durch die übergeordnete Position als Alleinstellungsmerkmal bietet sie sich darüber hinaus als leitende Stelle an.

Letztlich müssen die Bundesländer oder aber die kommunalen Verbände als übergeordnete Instanzen die Grundlagen für ein Beteiligungscontrolling mittels Kennzahlen schaffen. Während der Weg über den Kommunalverband den Gedanken der kommunalen Selbstverwaltung und somit die Akzeptanz des Systems durch die Kommunen stärkt, hat die Implementierung durch Bund oder Land den Vorteil, dass die Interessenkonflikte minimiert werden, da keine bzw. nur geringe gegenseitige Abhängigkeiten bestehen. Die Entscheidung zwischen beiden Varianten muss sorgfältig abgewogen werden.

## 6 Case Study

Die Case Study soll der Verifizierung der theoretischen Arbeit dienen. Wie bereits im Vorwort sowie einleitend in Kapitel 5 ausgeführt, wurden die hier aufgeführten Branchenbeispiele im Rahmen einer systematischen Auswertung der ÖFEU über einen Zeitraum von drei Jahren (2012 bis 2015) erarbeitet und evaluiert. Die Auswahl der Branchen Krankenhäuser, Bäder und kulturelle Veranstaltungsstätten beruht auf den Überlegungen, die weiter oben (in 2.1.3.3.2) auseinandergesetzt wurden.

---

<sup>900</sup> Vgl. Unterabschnitt 2.1.2.3.

<sup>901</sup> Ein kommunaler Verband oder die Landesverwaltung; vgl. Unterabschnitt 5.6.2.6.



## 6.1 Branche kommunale Krankenhäuser

### 6.1.1 Zielsetzung

Im Bereich kommunaler Krankenhäuser wird als Primärziel die bestmögliche Versorgung der Patienten festgelegt. Es wird davon ausgegangen, dass dieses Ziel allgemein gültig ist und auf der 3. Aggregationsstufe kommunenübergreifend dargestellt werden kann.

Diese Festlegung beinhaltet nicht nur den Versorgungsanspruch an sich einschließlich der Bereitstellung der hierfür notwendigen Kapazitäten, sondern zielt auch auf eine qualitativ hochwertige Versorgung der Patienten. Insofern geht sie über den Ansatz von Barthel hinaus<sup>902</sup>. Der hier verfolgte Ansatz entspricht dem Krankenhausstrukturgesetz (KHSG), welches zum 1. Januar 2016 in Kraft trat. Mit dieser Neuregelung wird das Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (Krankenhausfinanzierungsgesetz - KHG) dahingehend erweitert, dass neben wirtschaftlichen auch qualitative Aspekte eingeführt werden<sup>903</sup>.

Eine qualitativ hochwertige Versorgung wird konkretisiert in einer hohen Wettbewerbsfähigkeit und einem hohen Investitionsstandard des jeweiligen Krankenhauses. Hinzu kommt eine auskömmliche Personalausstattung. Für ein hohes Versorgungsniveau müssen regelmäßig die notwendigen Mittel in Investitionen zur Erneuerung des abnutzbaren Anlagevermögens, zur Rationalisierung und zur Strukturanpassung fließen. Auch zur Eindämmung der ständig wachsenden Betriebskosten und zur Gewährleistung der Qualitätsstandards sind Investitionen unentbehrlich. Das Ziel der Aufgabenerfüllung schlägt sich im Krankenhausbereich somit vor allem in betriebswirtschaftlichen Kennzahlen nieder.

Für kommunale Krankenhäuser wird davon ausgegangen, dass eine auskömmliche Personalausstattung Teil des Zielkorridors ist. Dies erhöht die Versorgungsqualität der Patienten, auch wenn ein Zielkonflikt mit dem betriebswirtschaftlichen Effizienzziel besteht. Darüber hinaus kann die Beschäftigung per se auch als kommunalpolitisches Ziel gewertet werden, da sie die Erwerbstätigkeit der Bürger unterstützt. Die Zielsetzung entspricht den Neuregelungen des KHSG, mit welchen zur Stärkung der Pflege am Bett u. a. ein Pflegestellen-Förderprogramm eingerichtet wurde<sup>904</sup>.

Im kommunalpolitischen Kontext des hier zu entwickelnden Kennzahlensystems werden die Ziele Forschung und Personalausbildung nicht berücksichtigt. Es wird davon ausgegangen,

---

<sup>902</sup> Vgl. Barthel 2008: 222; siehe Unterabschnitt 4.2.3.4.

<sup>903</sup> Vgl. z. B. § 1 Absatz 1 KHG.

<sup>904</sup> Vgl. im Einzelnen § 4 Abs. 8 Krankenhausentgeltgesetz.

dass diese Ziele auf der politisch übergeordneten Ebene der Länder bzw. des Bundes verfolgt werden.

#### 6.1.2 Branchenspezifische Kennzahlen

Zusätzlich zu den allgemeinen Kennzahlen betriebswirtschaftlicher und kommunalwirtschaftlicher Art (Abschnitte 5.3.1 und 5.3.2) werden im Krankenhausbereich die folgenden branchenspezifischen Kennzahlen gebildet.

##### *6.1.2.1 Fremdkapitalquote ohne Verbindlichkeiten gefördert nach dem Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (KHG)*

Krankenhäuser werden grundsätzlich dadurch wirtschaftlich gesichert, dass ihre Investitionen im Wege der öffentlichen Förderung übernommen werden und sie leistungsgerechte Erlöse aus den Pflegesätzen sowie Vergütungen für Behandlungen und für ambulantes Operieren erhalten (§ 4 KHG). Sofern Maßnahmen jedoch nicht nach dem KHG gefördert werden oder aber Fördermittel nicht in ausreichendem Maß zur Verfügung stehen, werden Investitionen in der Praxis im Wesentlichen entweder aus Fremdkapital oder aus Eigenmitteln finanziert. Die damit verbundenen ergebniswirksamen Abschreibungen sowie im Falle der Fremdfinanzierung die Zins- und Tilgungslasten belasten das Gesamtergebnis des Krankenhauses.

Hierunter werden allerdings nicht Verbindlichkeiten nach dem KHG aus bereits zugeflossenen, aber noch nicht zweckentsprechend verwendeten Fördermitteln gefasst. Diese belasten das Gesamtergebnis des entsprechenden Krankenhauses nicht und haben deshalb keinen Einfluss auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Krankenhauses; sie werden deshalb von den Gesamtverbindlichkeiten abgezogen.

Die Grenzwerte der Fremdkapitalquote ohne Verbindlichkeiten gefördert nach dem KHG orientieren sich an den Durchschnittswerten der kommunalen Krankenhäuser in Sachsen und werden in zwei Stufen analog den oben (in 5.4.3.1.1) dargestellten Regelungen für das Benchmarking gebildet. Die Überschreitung des 1. Grenzwertes, d. h. des Durchschnittswertes, dieser Quote wird mit einer niedrigen Maluspunktzahl gewertet. Bei Überschreitung des 2. Grenzwertes, d. h. des Durchschnittswertes plus Standardabweichung, wird eine höhere Maluspunktzahl veranschlagt.

### 6.1.2.2 Umsatz/Bett

Die Kennzahl Umsatz/Bett misst den Auslastungsgrad des Krankenhauses und ist ein Kriterium für die Beurteilung der Effizienz der Bewirtschaftung. Sie wird definiert als durchschnittlicher Umsatz pro Bett auf Basis der betriebsbereit aufgestellten Betten im Jahresdurchschnitt laut Krankenhausverzeichnis des Statistischen Landesamtes.

Die Bettenzahl im Nenner dient als Hilfsgröße, denn der sogenannte Case-Mix (Summe der Bewertungsrelationen aller behandelten Fälle), der an dieser Stelle aussagekräftiger wäre, ist kein öffentlich zugänglicher Kennwert. Darüber hinaus wird es für die drei Fachgebiete Psychiatrie und Psychotherapie, Kinder- und Jugendpsychiatrie und -psychotherapie sowie Psychosomatische Medizin und Psychotherapie voraussichtlich erst 2020 verbindliche DRG (Diagnosis Related Groups, zu deutsch: Bewertungsrelationen) geben, so dass der Wert zurzeit unvollständig wäre.

Auch die Grenzwerte der Kennzahl Umsatz/Bett orientieren sich an den Durchschnittswerten der kommunalen Krankenhäuser in Sachsen und werden zweistufig gemäß den Regelungen für das Benchmarking (oben, 5.4.3.1.1) gebildet.

### 6.1.2.3 Personalintensität

Wie im vorherigen Abschnitt (6.1.1) ausgeführt, befördert eine auskömmliche Personalausstattung die Patientenversorgung. Die Personalintensität wird deshalb als Indikator für das Versorgungsziel aufgenommen und stellt eine branchenspezifische Kennzahl zusätzlich zu der Summe aus Personal- und Materialintensität dar, die im Rahmen der allgemeinen betriebswirtschaftlichen Analyse verwendet wird.

Der Grenzwert beruht auf dem Durchschnittswert der kommunalen Krankenhäuser in Sachsen minus Standardabweichung<sup>905</sup>.

## 6.1.3 Bewertung der Kennzahlen

Die Kennzahlen werden entsprechend den Erläuterungen in Abschnitt 5.4.4 wie folgt bewertet:

---

<sup>905</sup> Aufgrund der niedrigen Bewertung entfällt die Bildung eines weiteren Grenzwertes; siehe hierzu den folgenden Unterabschnitt 6.1.3.3.

### 6.1.3.1 Hohe Bewertung (6 bzw. 12 Maluspunkte)

Anlagenabnutzungsgrad
Umsatzrentabilität
Zuschuss/Umsatz
Umsatz pro Bett
Kunden-Kredit

Die oben genannten Kennzahlen haben eine hohe Aussagekraft für die Wettbewerbsfähigkeit und den Investitionsstandard der Krankenhäuser. Die Wettbewerbsfähigkeit stellt hohe Anforderungen an die Modernität der Anlagen. Diese wird mit Hilfe des Anlagenabnutzungsgrades ausgewiesen. Die Umsatzrentabilität beschreibt, welcher Anteil des Umsatzes als Gewinn verbleibt. Mit dem verbliebenen Gewinn können auch in der Zukunft Investitionen vorgenommen und kann das Krankenhaus nachhaltig gesichert werden. Die Kennzahl Zuschuss/Umsatz wurde ausgewählt, weil ein Krankenhaus, das von Trägerzuschüssen abhängig ist, nicht wettbewerbsfähig ist. Die Kennzahl Umsatz/Bett wird hoch bewertet, weil das Vorhalten von Betten zu Kosten führt, die sich nur mit entsprechenden Umsätzen abdecken lassen. Eventuellen Liquiditätsproblemen im Krankenhausbereich kann vorgebeugt werden, wenn das Mahnwesen straff organisiert ist und wirkungsvolle Maßnahmen gegen Zahlungsverzögerungen/-verweigerungen der Krankenkassen eingesetzt werden. Der Kunden-Kredit wird deshalb ebenfalls hoch bewertet.

Zwar liefert auch die Wachstumsquote einen Hinweis auf die Wettbewerbsfähigkeit eines Krankenhauses. Ein Krankenhaus, das seine jährlichen Abschreibungen nicht durch entsprechende Investitionen ersetzen kann, fällt in einem innovativen Bereich wie der medizinischen Versorgung in seiner Leistungsfähigkeit zurück. Aufgrund der un stetigen Entwicklung dieser Größe erhält diese Kennzahl jedoch nur eine mittlere Bewertung.

In der Krankenhausbranche werden üblicherweise Gewinne erwirtschaftet. Deshalb wird bei der Umsatzrentabilität neben dem Grenzwert Null ein weiterer Grenzwert in Höhe des Durchschnittswertes angesetzt.

Krankenhäuser sollten grundsätzlich in der Lage sein, ihre Kosten aus den von den Krankenkassen und den Privatpatienten zu zahlenden Entgelten für die erbrachten Behandlungsleistungen sowie den staatlichen Fördermitteln für Investitionen zu decken. Daher sollten Krankenhäuser ohne Zuschüsse ihres kommunalen Trägers auskommen. Die Überschreitung des Grenzwertes bei der Kennzahl Zuschuss/Umsatz wird deshalb hoch bewertet. Eine eventuelle Zuschussgewährung würde den Haushalt des Trägers belasten und ist deshalb grundsätzlich negativ zu bewerten. Aufgrund möglicher Buchungsdifferenzen oder Zuschüssen (z. B. kom-

munale Zuschüsse zum Betrieb einer unternehmenseigenen Kindertagesstätte, kommunale Förderprogramme im Gesundheitswesen, evtl. mit Modellcharakter<sup>906</sup>), die zwar unter den laufenden Zuschüssen der ÖFEU ausgewiesen werden, aber keine Subventionen des Krankenhausträgers darstellen, muss allerdings eine betriebsgewöhnliche Bagatellgrenze bestimmt werden. Diese wird im Ergebnis der Auswertungen der ÖFEU von der Projektgruppe in Höhe von 2 Prozent der Umsatzerlöse festgelegt. Eine Bewertung mit 12 Maluspunkten erfolgt nur, wenn die Zuschüsse insgesamt mehr als 2 Prozent vom Umsatz betragen.

#### 6.1.3.2 Mittlere Bewertung (3 bzw. 6 Maluspunkte)

Wirtschaftliche Eigenkapitalquote Wachstumsquote Anlagendeckungsgrad II Cashflow Summe aus Personal- und Materialintensität Fremdkapitalquote ohne Verbindlichkeiten gefördert nach dem KHG
--

Die Kennzahlen, die die finanzwirtschaftliche Stabilität des Krankenhauses beschreiben, erhalten eine mittlere Bewertung. Sie bilden den betriebswirtschaftlichen Grundstock des Bewertungssystems.

#### 6.1.3.3 Niedrige Bewertung (3 Maluspunkte)

Anlageintensität Personalintensität
--

Die Anlageintensität und die Materialintensität geben im Krankenhausbereich aufschlussreiche Erkenntnisse über die Strukturen des jeweiligen Krankenhauses im Vergleich mit anderen Häusern. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit lassen sich jedoch nur in geringem Umfang Wertungen ableiten.

Die Personalkosten sind eine bedeutende Größe im Krankenhausbereich, jedoch sind die Auswirkungen der Kennzahl Personalintensität nicht zwangsläufig eindeutig, so dass sie nur eine niedrige Bewertung erhält. Eine überdurchschnittlich niedrige Personalintensität könnte ein Indiz für eine unzureichende Personalausstattung im Krankenhaus sein. Gegen eine solche Bewertung lässt sich einwenden, dass individuelle Unterschiede zwischen den verschiedenen Krankenhäusern wie z. B. Tarifabschlüsse oder die Auslagerung von Dienstleistungen die Höhe des Personalaufwandes beeinflussen. Die Projektgruppe hat sich dennoch zumindest für

<sup>906</sup>Siehe hierzu <https://blog-foerdermittel.de/2017/08/foerdermittel-fuers-krankenhaus/> (Abruf am 21.05.2018).

eine niedrige Wertung dieser Größe entschieden, um das Ziel einer auskömmlichen Personal-ausstattung im Blickfeld der Kommunalwirtschaft zu halten.

#### 6.1.3.4 Ohne Bewertung

bilanzielle Eigenkapitalquote Fremdkapitalquote Liquiditätsgrad II Eigenkapitalrentabilität kommunalwirtschaftliche Rentabilitäten Fördermittelquote
---

Die bilanzielle Eigenkapitalquote wird lediglich zu Informationszwecken mitgeführt; bewertet wird die wirtschaftliche Eigenkapitalquote<sup>907</sup>.

Die Fremdkapitalquote wird nicht gewertet, da auf die genauere branchenspezifische Fremdkapitalquote ohne Verbindlichkeiten gefördert nach dem KHG zurückgegriffen wird.

Der Liquiditätsgrad II ist zwar eine bedeutende Kennzahl zur Feststellung einer eventuell drohenden Zahlungsunfähigkeit zum Bilanzstichtag. Aufgrund des Alters der Daten wird sie jedoch nicht in die Bewertung einbezogen. Die Betrachtung der Kennzahl im Zeitablauf lässt aber Rückschlüsse auf die Entwicklung der Liquidität zu.

Die Eigenkapitalrentabilität wird nicht gewertet, um eine Doppelung zu vermeiden, da bereits die aussagefähigere Umsatzrentabilität in die Wertung eingeht<sup>908</sup>.

Die kommunalwirtschaftlichen Rentabilitäten werden nicht gewertet, da zwischen den betriebswirtschaftlichen und den kommunalwirtschaftlichen Rentabilitäten in der Branche Krankenhaus keine wesentlichen Differenzen bestehen, so dass die Einbeziehung der kommunalwirtschaftlichen Rentabilitäten in die Bewertung keine neuen Aspekte liefern, sondern lediglich zu einer Doppelung führen würde.

Wie bereits in Unterabschnitt 5.3.2.2 erläutert, lässt die jeweilige Höhe der Fördermittelquote keine Rückschlüsse auf die Wirtschaftlichkeit eines Krankenhauses zu. Sie wird deshalb nur zu Informationszwecken mitgeführt.

---

<sup>907</sup> Vgl. oben, 5.3.1.1.1.

<sup>908</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.1.2.

### 6.1.3.5 Bewertungsübersicht

In der Übersicht stellt sich die Bewertung der Branche wie folgt dar:

Übersicht über die Bewertung der Branche kommunale Krankenhäuser		
Hohe Bewertung	Anlagenabnutzungsgrad	1. Grenzwert: wenn $x > 0$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > 0 + \delta$ → 12 Maluspunkte
	Umsatzrentabilität	1. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 12 Maluspunkte
	Zuschuss/Umsatz	Grenzwert: wenn $x > 2\%$ → 6 Maluspunkte
	Umsatz/Bett	1. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0 - \delta$ → 12 Maluspunkte
	Kunden-Kredit	1. Grenzwert: wenn $x > 30$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > 60$ → 12 Maluspunkte
Mittlere Bewertung	Wirtschaftliche Eigenkapitalquote	1. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 3 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0 - \delta$ → 6 Maluspunkte
	Wachstumsquote	1. Grenzwert: wenn $x < 1$ → 3 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 6 Maluspunkte
	Anlagendeckungsgrad II	Grenzwert: wenn $x < 1$ → 6 Maluspunkte
	Cashflow	Grenzwert: wenn $x < 0$ → 6 Maluspunkte
	Summe aus Personal- und Materialintensität	1. Grenzwert: wenn $x > 0 + \delta$ → 3 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > 100\%$ → 6 Maluspunkte
	Fremdkapitalquote ohne Verbindlichkeiten gefördert nach dem KHG	1. Grenzwert: wenn $x > 0$ → 3 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > 0 + \delta$ → 6 Maluspunkte
Niedrige Bewertung	Anlageintensität	1. Grenzwert: wenn $x < 0 - \delta$ oder $x > 0 + \delta$ → 3 Maluspunkte
	Personalintensität	Grenzwert: wenn $x < 0 - \delta$ → 3 Maluspunkte
Ohne Bewertung	Bilanzielle Eigenkapitalquote	Richtwert: $x < 0$
	Bilanzielle Fremdkapitalquote	Richtwert: $x > 0$
	Liquiditätsgrad II	Richtwert: $x < 100\%$
	Eigenkapitalrentabilität	Richtwert: $x < 0$
	Kommunalwirtschaftliche Umsatzrentabilität	Richtwert: $x < 0$
	Kommunalwirtschaftliche Eigenkapitalrentabilität	Richtwert: $x < 0$
	Fördermittelquote	Richtwert: keiner

Tabelle 14 Übersicht über die Bewertung der Branche kommunale Krankenhäuser

### 6.1.4 Unternehmensbewertung

Hinsichtlich der Zuordnung des jeweiligen Krankenhauses zu den Kategorien A, B, C oder D wird entsprechend der in Abschnitt 5.4.5 erläuterten grundsätzlichen Argumentation auf Basis der Evaluierungsergebnisse folgende Festlegung getroffen:

0 bis 20 Maluspunkte	Kategorie A	stabil
21 bis 40 Maluspunkte	Kategorie B	hinreichend stabil
41 bis 60 Maluspunkte	Kategorie C	kritisch
61 und mehr Maluspunkte	Kategorie D	instabil

Die Bewertungsgrenzen zwischen den verschiedenen Kategorien sind weit gefasst, da sich die strategische Planung in dieser Branche aufgrund der Möglichkeit der Eröffnung, Schließung oder Erweiterung einzelner Abteilungen relativ flexibel gestaltet. Änderungen sind in vergleichsweise kurzen Abständen möglich. Entsprechend mindert bzw. streut sich das Investiti-

onsrisiko und erlaubt verhältnismäßig großzügige Bewertungsgrenzen (hierzu auch schon oben, Abschnitt 5.4.5).

In der Auswertung erzielen die sächsischen Krankenhäuser relativ gute Ergebnisse. Dies entspricht dem praktischen Befund der Projektgruppe wie auch dem Befund in der Literatur. So wird den sächsischen Krankenhäusern im Krankenhaus Report 2012 „eine überdurchschnittlich gute wirtschaftliche Lage“ bescheinigt<sup>909</sup>.

## 6.2 Branche kommunale Bäder

Untersucht werden im Folgenden kommunale Bäder. Entsprechend der Argumentation in Abschnitt 5.4.2 werden sie in zwei separate Vergleichsgruppen aufgeteilt, Ganzjahresbäder und Saisonbäder.

### 6.2.1 Zielsetzung

Maßgeblich für den kommunalen Bäderbetrieb sind die Ziele Gesundheit, Sport und Erholung für eine möglichst hohe Zahl von Besuchern. Die Bedeutung des sportlichen Wohls ist z. B. in Sachsen in der Gemeindeordnung sowie der Landkreisordnung verankert. Demnach schaffen die Kommunen im Rahmen der Gesetze und ihrer Leistungsfähigkeit auch die für das sportliche Wohl ihrer Einwohner erforderlichen öffentlichen Einrichtungen<sup>910</sup>.

Der Bäderbetrieb gehört jedoch zu den freiwilligen Aufgaben einer Kommune<sup>911</sup>. Nach der Erfüllung der kommunalen Pflichtaufgaben<sup>912</sup> bedarf es einer kritischen Betrachtung, für welchen Zweck und in welchem Umfang die noch frei verfügbaren Haushaltsmittel verwendet werden, und inwiefern dies noch mit der Leistungsfähigkeit der Kommune vereinbar ist. Dies gilt insbesondere für Bereiche, die stark subventioniert werden müssen. Hierzu gehören in der Regel (bis auf wenige Ausnahmen) die Bäder. Insofern erhält die Abwägung der Verhältnismäßigkeit zwischen Aufwand und Nutzen hier besondere Bedeutung. Dieser Zwiespalt muss auch in der Zielstellung des kommunalen Kennzahlensystems herausgestellt werden. Deshalb liegt der Bewertungsschwerpunkt der Branche Bäder auf Kennzahlen, die den öffentlichen Auftrag der Kommunalpolitik mit der Wirtschaftlichkeit des Bades verbinden. Denn die Ziele Gesundheit, Sport und Erholung einer hohen Zahl von Besuchern sollen möglichst ressourcenschonend erreicht werden. Umgekehrt fördert eine nachhaltige finanzwirtschaftliche Stabilität die dauerhafte Erhaltung des Badebetriebes.

---

<sup>909</sup> Augurzky/Beivers/Schmitz 2012: 29.

<sup>910</sup> Vgl. § 2 Abs. 1 SächsGemO und § 2 Abs. 1 SächsLKrO.

<sup>911</sup> Vgl. Brüggem, in: Brüggem et al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 2, Rn. 5.

<sup>912</sup> Z. B. § 2 Abs. 2 SächsGemO.



## 6.2.2 Branchenspezifische Kennzahlen

Zusätzlich zu den allgemeinen Kennzahlen unter Abschnitt 5.3.1 (betriebswirtschaftlich) und Abschnitt 5.3.2 (kommunalwirtschaftlich) werden im Bäderbereich weitere, branchenspezifische Kennzahlen gebildet. Die Grenzwertbildung und die Bewertung der Abweichungen erfolgt jeweils entsprechend den oben (in 5.4.3.1.1) dargestellten Regelungen für das Benchmarking.

### 6.2.2.1 Deckungsbedarf/Besucher

Die Kennzahl wurde bereits ausführlich in Unterabschnitt 5.3.3.1 für zuweisungsbedürftige Branchen vorgestellt. Um den laufenden und investiven Deckungsbedarf als relative Kennzahl darzustellen<sup>913</sup>, wird er durch die Zahl der Besucher<sup>914</sup> dividiert. Diese Verbindung zwischen dem öffentlichen Auftrag des Unternehmens (hohe Besucherzahl) und der Wirtschaftlichkeit des Unternehmens (Deckungsbedarf) entspricht in hohem Maße der Zielsetzung für die Branche Bäder.

### 6.2.2.2 Besucher/Wasserfläche

Die Kennzahl Besucher/Wasserfläche<sup>915</sup> bezeichnet den Auslastungsgrad der Bäder und ist insofern eine wichtige Größe für das Ziel einer hohen Besucherzahl. In Unterabschnitt 5.3.3.2 wurde sie bereits ausführlich erläutert.

### 6.2.2.3 Umsatz/Besucher

Die Kennzahl Umsatz/Besucher ermöglicht Rückschlüsse auf die Durchschnittserlöse je Badeintritt. Sofern diese Größe im Vergleich mit den anderen Bädern im niedrigen Bereich liegt, sollten weitergehende Analysen zur Preispolitik durchgeführt werden. So besteht z. B. die Möglichkeit, dass spezielle Preismodelle (z. B. Mehrfachkarten, Saisonkarten) den Umsatz stark vermindern. Auch könnte geprüft werden, ob die Förderung des Schul- und Vereinsports dem Umsatz zugebucht wurde. Denn eine derartige Zubuchung erhöht die Kostentransparenz und dient der Sicherung der Wirtschaftlichkeit des Bades<sup>916</sup>.

---

<sup>913</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.2.1.

<sup>914</sup> Zur Definition der Besucher siehe Unterabschnitt 5.3.3.3.

<sup>915</sup> Zur Definition der Besucher und der Wasserfläche siehe Unterabschnitt 5.3.3.3.

<sup>916</sup> Siehe hierzu auch Unterabschnitt 5.3.3.3.

### 6.2.3 Bewertung der Kennzahlen

Die Kennzahlen werden entsprechend den Erläuterungen in Abschnitt 5.4.4 wie folgt bewertet:

#### 6.2.3.1 Hohe Bewertung (6 bzw. 12 Maluspunkte)

Deckungsbedarf/Besucher  
Umsatz/Besucher  
Summe aus Personal- und Materialintensität.

Wie oben erläutert, stellt die Kennzahl Deckungsbedarf/Besucher die Verbindung zwischen dem öffentlichen Auftrag des Unternehmens und dessen Wirtschaftlichkeit dar und repräsentiert deshalb die Zielstellung des kommunalen Kennzahlensystems für die Branche Bäder. Dies gilt ebenso für die Kennzahl Umsatz/Besucher.

Die Summe aus Personal- und Materialintensität lässt Aussagen darüber zu, ob dieser Kern-Betriebsaufwand des Bades durch die Umsatzerlöse als wichtigsten Bestandteil der Gesamtleistung gedeckt wird. Auch diese Kennzahl gibt somit entscheidende Rückschlüsse auf die finanzwirtschaftliche Stabilität des jeweiligen Bades.

Sofern die Summe aus Personal- und Materialintensität mehr als 100 Prozent beträgt, wird der Kern-Betriebsaufwand der betreffenden Bäder nicht durch die Umsatzerlöse finanziert, sondern muss aus sonstigen betrieblichen Erträgen/Zuschüssen oder Verlustausgleichen gedeckt werden.

#### 6.2.3.2 Mittlere Bewertung (3 bzw. 6 Maluspunkte)

Wirtschaftliche Eigenkapitalquote  
Anlagendeckungsgrad II  
Besucher/Wasserfläche.

Die wirtschaftliche Eigenkapitalquote und der Anlagendeckungsgrad II ergänzen das Bild der finanzwirtschaftlichen Stabilität des jeweiligen Bades. Anders als die hoch bewerteten Kennzahlen Deckungsbedarf/Besucher und Umsatz/Besucher weisen sie jedoch keine direkte Verbindung zum Unternehmensziel auf, so dass sie eine mittlere Bewertung erhalten.

Die wirtschaftliche Eigenkapitalquote sollte im Bäderbereich eine deutliche Stabilität aufweisen, insbesondere im Falle gewährter Verlustausgleichzahlungen in die Kapitalrücklage

Die Kennzahl Besucher/Wasserfläche gibt Aufschluss über die Auslastung der Bäder und ist insofern eine bedeutende Größe für das Ziel einer größtmöglichen Besucherzahl. Dennoch erhält sie lediglich eine mittlere Bewertung, da ihr Nenner nur schwer veränderlich und insofern

nicht finanziell steuerungsrelevant ist. Zudem ist der Zähler relativ leicht manipulierbar (z. B. führt ein ermäßigter Eintritt zu einer steigenden Besucherzahl). Dies entspricht der Argumentation in Unterabschnitt 5.3.3.2.

### 6.2.3.3 Niedrige Bewertung (3 Maluspunkte)

Anlageintensität (AV-Quote) Liquiditätsgrad II Cashflow Umsatzrentabilität.
--

Die Anlageintensität gibt im Bäderbereich aufschlussreiche Erkenntnisse über die Strukturen des jeweiligen Bades im Vergleich mit den anderen Unternehmen. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit lassen sich jedoch nur in geringem Umfang Wertungen ableiten.

Die Liquiditätsanalyse mit ihren Kennzahlen Liquiditätsgrad II und Cashflow ist bedeutsam für die finanzwirtschaftliche Stabilität der Bäder. Da der Liquiditätsgrad II jedoch die Zahlungsfähigkeit zum Bilanzstichtag beschreibt, wird er aufgrund des Alters der Daten nur niedrig bewertet. Der Cashflow wird trotz seiner Bedeutung niedrig bewertet, weil er mit den zur Verfügung stehenden Daten nur verkürzt erfasst werden kann.

Die Umsatzrentabilität wird nur gering bewertet, weil die Erzielung einer positiven Rentabilität im bezuschussten Bäderbereich nur bedingt erreichbar ist. So sollte unter Einbeziehung der Zuweisungen die Umsatzrentabilität mindestens „Null“ betragen<sup>917</sup>. Aufschlussreicher ist im Bäderbereich die hoch gewertete Kennzahl Umsatz/Besucher, welche die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens mit dem öffentlichen Auftrag des Unternehmens verbindet.

---

<sup>917</sup> Bei Bädern/Veranstaltungsstätten, die keine ertragswirksame Bezuschussung im üblichen Sinn, sondern eine Deckung der jährlichen Fehlbeträge über die Zuführung zur und jährliche Auflösung der Kapitalrücklage erhalten, ist die Umsatzrentabilität allerdings negativ.

#### 6.2.3.4 Ohne Bewertung

bilanzielle Eigenkapitalquote
Fremdkapitalquote
Wachstumsquote
Anlagenabnutzungsgrad
Kunden-Kredit
Eigenkapitalrentabilität
kommunalwirtschaftliche Rentabilitäten
Zuschuss/Umsatz
Fördermittelquote

Anmerkung zur Darstellungsweise: Die folgenden Erläuterungen gelten entsprechend auch für die Branche kulturelle Veranstaltungsstätten (Unterabschnitt 6.3.3.4). Um Doppelungen zu vermeiden, wird diese Branche hier deshalb in Klammern mit angeführt. Im entsprechenden Abschnitt der Branche kulturelle Veranstaltungsstätten (6.3.3.4) wird dann lediglich auf die hier folgenden Ausführungen Bezug genommen.

Die bilanzielle Eigenkapitalquote wird generell lediglich zu Informationszwecken mitgeführt; bewertet wird die wirtschaftliche Eigenkapitalquote<sup>918</sup>.

Da das Gesamtkapital aus dem Eigen- und Fremdkapital besteht, vermehrt um Sonderposten aus Zuweisungen, sind Eigen- und Fremdkapitalquote äquivalent. Die Fremdkapitalquote dient insofern Informationszwecken. Die einzelnen Bäder (wie auch die einzelnen kulturellen Veranstaltungsstätten) sind zu unterschiedlich finanziert bzw. auch bilanziert, so dass beide Kennzahlen im Branchenvergleich zu kaum aussagefähigen Ergebnissen führen. Die Kennziffern sind nur für diejenigen Bäder (bzw. kulturellen Veranstaltungsstätten) sinnvoll, die auch die Immobilien in ihren Bilanzen verbuchen<sup>919</sup>.

Die Branche Bäder wie auch die Branche kulturelle Veranstaltungsstätten zeichnen sich durch hohe Abschreibungen auf Sachanlagen aus. Investitionen erfolgen nicht regelmäßig, sondern in sehr großen Zeitabständen. Stattdessen fallen regelmäßige Instandhaltungsaufwendungen an, die aber nicht in der Bilanz aktiviert, sondern in der G&V ausgewiesen werden. Die Wachstumsquote und der Anlagenabnutzungsgrad werden deshalb nicht bewertet. Sollte der Anlagenabnutzungsgrad gleich oder größer 100 Prozent sein, stellt sich allerdings die Frage der Desinvestition, wenn das Umfeld ein eigenes Bad (bzw. eine eigene kulturelle Veranstaltungsstätte) nicht mehr rechtfertigt. Eine Alternative kann kommunalpolitisch auch ein Zusammenschluss mit anderen Kommunen beispielsweise in einem Zweckverband als Träger

---

<sup>918</sup> Vgl. oben, 5.3.1.1.1.

<sup>919</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.4.1.

der Einrichtung sein<sup>920</sup>. Bei kulturellen Veranstaltungsstätten ist allerdings der städtebaulich relevante Charakter der betreffenden Immobilie zu beachten<sup>921</sup>.

Die Kennzahl Kunden-Kredit ist von Interesse bei Unternehmen, deren Umsätze über Rechnungsstellung eingefordert werden. Hier lässt sie Rückschlüsse auf das Forderungsmanagement des Unternehmens zu. Im Bäderbereich ist die Kennzahl nicht relevant, da die Umsatzerlöse, also die Eintrittsgelder, gleich an der Badkasse in bar gezahlt werden. Die Kennzahl wird deshalb zwar mitgeführt, aber nicht bewertet. Gleiches gilt für kulturelle Veranstaltungsstätten, da hier nur in einem Teilbereich die Umsatzerlöse über Rechnungsstellung eingefordert werden, wie z. B. Vorauszahlungen auf Jahresabonnements, Vorverkauf oder Buchung kompletter Veranstaltungen.

Die Eigenkapitalrentabilität wird nicht gewertet, da bereits die aussagefähigere Umsatzrentabilität in die Wertung eingeht<sup>922</sup>.

Die kommunalwirtschaftlichen Rentabilitäten sowie die Kennzahl Zuschuss/Umsatz werden nicht gewertet. Zwar wären diese im Bäder- wie auch im Kulturbereich als typischen Zuschussbetrieben von hohem Interesse. Aufgrund der vielfältigen Arten der Subventionierung in diesen Branchen sind diese Kennzahlen jedoch derzeit nicht belastbar<sup>923</sup>.

Werden jährliche Zuschüsse über die G&V gezahlt, so wird dies zwar in der Kennzahl Zuschuss/Umsatz abgebildet. Ebenso sind durch den Vergleich der betriebswirtschaftlichen Rentabilitäten mit den kommunalwirtschaftlichen Rentabilitäten Zuweisungen durch Quersubventionierungen im Rahmen von Unternehmensverbänden erkennbar<sup>924</sup>. Die Differenz entspricht hier i. d. R. dem Ertrag aus Verlustübernahme. Allerdings lässt sich die Subventionierung von Zweckverbänden, die von ihren Verbandsmitgliedern Umlagen zur Deckung ihres Finanzbedarfs erhalten, nicht über die kommunalwirtschaftlichen Kennzahlen abbilden. Davon abgesehen erfolgt bei einigen Bädern/Veranstaltungsstätten keine ertragswirksame Subventionierung im üblichen Sinn, sondern eine Deckung der jährlichen Fehlbeträge über die Zuführung zur und jährliche Auflösung der Kapitalrücklage. Auch diese Art der Subventionierung wird nicht über die kommunalwirtschaftlichen Kennzahlen abgebildet.

---

<sup>920</sup> Vgl. z. B. § 1 ff. SächsKomZG.

<sup>921</sup> Vgl. die Einführung zu Teil 6.3.

<sup>922</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.1.2.

<sup>923</sup> Vgl. hierzu auch Unterabschnitt 5.3.3.1.

<sup>924</sup> Zuweisungen aus Unternehmensverbänden werden dabei regelmäßig als Ertrag aus Verlustübernahme in der Gewinn- und Verlustrechnung verbucht, gegebenenfalls auch bei entsprechender Konstellation als Erträge aus Beteiligungen bzw. Erträge aus Gewinngemeinschaften, Gewinnabführungs- oder Teilgewinnabführungsverträgen, in eher seltenen Fällen als Kapitalzuführung. In diesen Fällen werden die Werte als Ertrag im Deckungsbedarf nicht erfasst und insofern als Subventionierung und damit als Deckungsbedarf/Besucher transparent.

Statt der kommunalwirtschaftlichen Rentabilitäten und der Kennzahl Zuschuss/Umsatz wird deshalb die branchenspezifische Kennzahl Deckungsbedarf/Besucher bewertet (siehe oben unter „hohe Bewertung“). Dies gilt auch für die Branche kulturelle Veranstaltungsstätten.

Wie auch im allgemeinen Teil der Darstellung in Unterabschnitt 5.3.2.2 erläutert, lässt die jeweilige Höhe der Fördermittelquote keine Rückschlüsse auf die Wirtschaftlichkeit eines Unternehmens zu. Sie wird deshalb nur zu Informationszwecken mitgeführt.

### 6.2.3.5 Bewertungsübersicht

In der Übersicht stellt sich die Bewertung der Kennzahlen der Branche wie folgt dar:

Übersicht über die Bewertung der Branche kommunale Bäder		
Hohe Bewertung	Deckungsbedarf/Besucher	1. Grenzwert: wenn $x > 0$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > 0 + \delta$ → 12 Maluspunkte
	Umsatz/Besucher	1. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0 - \delta$ → 12 Maluspunkte
	Summe aus Personal- und Materialintensität	1. Grenzwert: wenn $x > 100\%$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > 0 + \delta$ → 12 Maluspunkte
Mittlere Bewertung	Wirtschaftliche Eigenkapitalquote	1. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 3 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0 - \delta$ → 6 Maluspunkte
	Anlagendeckungsgrad II	wenn $x < 1$ → 6 Maluspunkte
	Besucher/Wasserfläche	1. Grenzwert: wenn $x < 0$ → 3 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0 - \delta$ → 6 Maluspunkte
Niedrige Bewertung	Anlageintensität	wenn $x < 0 - \delta$ oder $x > 0 + \delta$ → 3 Maluspunkte
	Liquiditätsgrad II	wenn $x < 100\%$ → 3 Maluspunkte
	Cashflow	wenn $x < 0$ → 3 Maluspunkte
	Umsatzrentabilität	wenn $x < 0$ → 3 Maluspunkte
Ohne Bewertung	Bilanzielle Eigenkapitalquote	Richtwert: $x < 0$
	Bilanzielle Fremdkapitalquote	Richtwert: $x > 0$
	Wachstumsquote	Richtwert: $x < 0$
	Anlagenabnutzungsgrad	Richtwert: $x > 0$
	Kunden-Kredit	Richtwert: $x > 30$
	Eigenkapitalrentabilität	Richtwert: $x < 0$
	Kommunalwirtschaftliche Umsatzrentabilität	Richtwert: $x < 0$
	Kommunalwirtschaftliche Eigenkapitalrentabilität	Richtwert: $x < 0$
	Zuschuss/Umsatz	Richtwert: $x > 0$
Fördermittelquote	Richtwert: keiner	

Tabelle 15 Übersicht über die Bewertung der Branche kommunale Bäder

### 6.2.4 Unternehmensbewertung

Hinsichtlich der Zuordnung des jeweiligen Bades zu den Kategorien A, B, C oder D wird entsprechend der in Abschnitt 5.4.5 erläuterten grundsätzlichen Argumentation auf Basis der Evaluierungsergebnisse folgende Festlegung getroffen:

0 bis 12 Maluspunkte	Kategorie A	stabil
13 bis 24 Maluspunkte	Kategorie B	hinreichend stabil
25 bis 36 Maluspunkte	Kategorie C	kritisch
37 und mehr Maluspunkte	Kategorie D	instabil

Die Bewertungsgrenzen zwischen den verschiedenen Kategorien werden im Vergleich zu den kommunalen Krankenhäusern relativ eng gefasst. Dies entspricht der Argumentation in Abschnitt 5.4.5. Das Investitionsrisiko im Bäderbereich ist relativ hoch, denn Investitionen erfolgen in großen Zeitabständen und in großem Umfang. Zwischen diesen Abständen stellt sich die strategische Frage des Schließens oder der Weiterführung des Unternehmens. Der Entscheidungsprozess der Kommune innerhalb der Zeitspanne bis zur nächsten strategischen Investitionsentscheidung soll durch die strengen Bewertungsgrenzen unterstützt werden. Die jeweiligen Zeiträume zwischen derartigen grundsätzlichen Entscheidungen sollten operativ dazu genutzt werden, einzelne Parameter zu verbessern.

### 6.3 Branche kommunale kulturelle Veranstaltungsstätten

Bei der Untersuchung kultureller Veranstaltungsstätten werden zum einen Häuser mit eigenem, zum anderen Häuser ohne eigenes Ensemble betrachtet. Letztere – z. B. Mehrzweck- oder Stadthallen – werden in die Analyse einbezogen, sofern das entsprechende Unternehmen seine Geschäftstätigkeit überwiegend im Bereich der Durchführung kultureller Veranstaltungen erbringt<sup>925</sup>.

Das Vorhandensein bzw. Fehlen einer Immobilie<sup>926</sup> ist für die vorliegende Branche wesentlich für die Kennzahlenbetrachtung. Theaterbauten bzw. kulturelle Veranstaltungsstätten sind meist stadtbildprägende Spezialimmobilien und somit im Hinblick auf Städtebau und Stadtentwicklung von großer Bedeutung für die Kommune. In der Jahresabschlussbilanz sind diese Immobilien in der Regel dominierend. Durch die Bespielung als Veranstaltungsstätte wird die Substanz der Immobilie genutzt, sie wird „bewohnt“.

#### 6.3.1 Zielsetzung

Der Kulturbereich gehört – wie die Bäder – zu den freiwilligen Aufgaben der Kommune<sup>927</sup>. Die Abwägung der Verhältnismäßigkeit zwischen Aufwand und Nutzen bei der Bereitstellung von Leistungen hat somit auch hier eine besondere Bedeutung. Oftmals geht es darum, wie das „Überleben eines künstlerisch anspruchsvollen Theaters bei finanziell und politisch ver-

<sup>925</sup> Siehe hierzu Abschnitt 5.4.2.

<sup>926</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.4.1.

<sup>927</sup> Vgl. Brüggem, in: Brüggem et. al. (Hrsg.) 2015: SächsGemO, § 2, Rn. 5.

trebarem Aufwand gesichert werden kann<sup>928</sup>. Die Wirtschaftlichkeit einer kulturellen Einrichtung ist dabei zwar nur eine Dimension und nicht alleiniges Kriterium zur Beurteilung der Leistungsfähigkeit<sup>929</sup>. Sie spielt jedoch eine bedeutende Rolle<sup>930</sup>. Duda geht in einem Artikel über die Anwendbarkeit von Benchmarking im kulturellen Bereich so weit, Leistungssteigerung durch Benchmarking nicht als Einschränkung der künstlerischen Freiheit zu beschreiben, sondern als ein Instrument, um „[...] Qualität und Umfang des Spielplans auch in schwierigen Zeiten beizubehalten, indem knappe Ressourcen besser genutzt werden“<sup>931</sup>.

Dieser Ansatz wird auch hier verfolgt. Dabei wird für das kommunale Kennzahlensystem ein weiter Kulturbegriff verwendet. Dies entspricht dem Ansatz des Sächsischen Kulturraumgesetzes (SächsKRG). Die Kulturräume haben bei der Definition des Begriffs „Kulturpflege“ einen weiten Beurteilungsspielraum<sup>932</sup>, und die Auswahl der zu fördernden kulturellen Einrichtungen und Maßnahmen von regionaler Bedeutung ist dem jeweiligen Kulturkonvent eines Kulturraumes überlassen<sup>933</sup>. Dies hat für das Kennzahlensystem zudem den Vorteil, dass eine größere Zahl von Kommunen in die Analyse eingebunden werden kann. Eine Bewertung des Kulturbegriffs wird nicht vorgenommen.

Der Bewertungsschwerpunkt liegt aus den beschriebenen Erwägungen heraus auf Kennzahlen, die den öffentlichen Auftrag der Kommunalpolitik mit der Wirtschaftlichkeit des jeweiligen Unternehmens verbinden. Dies entspricht insofern der Vorgehensweise bei der Branche Bäder.

Künstlerische oder politische Präferenzen der Kommunen wie z. B. geringe Preise zur Förderung der Sozialverträglichkeit oder zur Mobilisierung „schwer erreichbarer Milieus“<sup>934</sup>, Produktion von Kinderopern zur Förderung der kulturellen Bildung trotz geringer Einnahmen, Profilierung des Hauses durch regelmäßige Uraufführungen zeitgenössischer Autoren trotz begrenzter Besucherzahlen u. a.<sup>935</sup> führen im Kennzahlenvergleich zu schlechteren Werten als bei Veranstaltungsstätten ohne derartige Schwerpunkte. Derartige nicht-ökonomische Einflussfaktoren müssen in die Untersuchung der Gründe für die unterschiedlichen Leistungen

---

<sup>928</sup> So die KGSt bei der Vorstellung eines Gutachtens zur „Führung und Steuerung des Theaters“, vgl. KGSt 1989a: 5.

<sup>929</sup> Vgl. Pröhl 1997: 48.

<sup>930</sup> Z. B. KGSt 1989b: 9 hinsichtlich wirtschaftlicher Museumsarbeit.

<sup>931</sup> Duda 2005: 42.

<sup>932</sup> Vgl. § 3 Abs. 3 SächsKRG.

<sup>933</sup> Vgl. § 3 Abs. 3 i. V. m. § 4 Abs. 3 SächsKRG.

<sup>934</sup> Vgl. KGSt 1989b: 8 hinsichtlich Museen.

<sup>935</sup> Vgl. Duda 2005: 41.



einbezogen werden<sup>936</sup>. Im Zuge der Ursachenforschung werden sie – einschließlich der damit verbundenen Kosten – transparent und stehen zur politischen Diskussion<sup>937</sup>.

### 6.3.2 Branchenspezifische Kennzahlen

Zusätzlich zu den allgemeinen Kennzahlen unter Abschnitt 5.3.1 (betriebswirtschaftlich) und Abschnitt 5.3.2 (kommunalwirtschaftlich) werden auch im Bereich kultureller Veranstaltungsstätten weitere, branchenspezifische Kennzahlen gebildet.

#### 6.3.2.1 Deckungsbedarf/Besucher

Der Deckungsbedarf gibt Aufschluss über die Breitenwirkung, die durch die notwendige Be-zuschussung des jeweiligen Trägers erzielt wird. Insofern unterstützt die Kennzahl die strate-gische Steuerung aus Sicht der Politik<sup>938</sup>.

Der laufende und investive Deckungsbedarf wird durch die Zahl der Besucher<sup>939</sup> dividiert, um die Größe als relative Kennzahl darzustellen<sup>940</sup>. Die Grenzwertbildung und die Bewertung der Abweichungen erfolgen entsprechend den dargestellten Regelungen für das Benchmarking<sup>941</sup>.

#### 6.3.2.2 Besucher/Veranstaltung

Die Kennzahl Besucher/Veranstaltung bezeichnet den Auslastungsgrad der Veranstaltungs-stätte<sup>942</sup>. Hierbei werden auch Veranstaltungen erfasst, für die kein Eintrittsentgelt erhoben wird. Dabei spiegelt die Zahl der erreichten Zuschauer die Zielerreichung des kulturellen Auf-trags unabhängig vom Umsatz wider. Die Kennzahl ist ein quantitatives Indiz für die Kunden-zufriedenheit.

Grenzwertbildung und Bewertung der Abweichungen folgen auch hier den Benchmarking-Regelungen. Allerdings erfährt die Kennzahl in der Bewertungsskala insgesamt nur eine nied-rige Wertung<sup>943</sup>, so dass lediglich ein einstufiger Grenzwert gebildet werden kann.

#### 6.3.2.3 Umsatz/Besucher

Neben dem Deckungsbedarf/Besucher und dem Auslastungsgrad (Besucher/Veranstaltung) ermöglicht die Kennzahl Umsatz/Besucher Rückschlüsse auf die Durchschnittserlöse je Ver-

---

<sup>936</sup> So auch Duda 2005: 43.

<sup>937</sup> Derartige Mehrkosten im Kulturbereich führen i. d. R. zu geringeren Kosten in anderen kommunalen Bereichen wie Soziales oder Bil-dung. Dies ist jedoch nicht Gegenstand der vorliegenden Arbeit.

<sup>938</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.3.1.

<sup>939</sup> Zur Definition der Besucher siehe Unterabschnitt 5.3.3.3.

<sup>940</sup> Vgl. Unterabschnitt 4.1.2.1.

<sup>941</sup> Vgl. oben, 5.4.3.1.1.

<sup>942</sup> Siehe hierzu Unterabschnitt 5.3.3.2. Zur Definition der Besucher und der Veranstaltungen vgl. Unterabschnitt 5.3.3.3.

<sup>943</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.3.2 bzw. im Folgenden Unterabschnitt 6.3.3.3.

anstellung. Liegt diese Größe verglichen mit den anderen Veranstaltungsstätten im niedrigen Bereich, sollten weitergehende Analysen zur Preispolitik durchgeführt werden. Dabei können durch die Preispolitik aber auch Rückschlüsse auf das Bildungsziel der Kommune gezogen werden<sup>944</sup>.

Auch hier geschehen Grenzwertbildung und Bewertung der Abweichungen grundsätzlich entsprechend den Benchmarking-Regelungen (gemäß 5.4.3.1.1). Als erster Grenzwert wird die Unterschreitung des Durchschnittswertes festgelegt. Aufgrund der großen Schwankungsbreite bei dieser Kennzahl wird als zweiter Grenzwert jedoch nicht der Durchschnittswert plus Standardabweichung, sondern der 0,5-fache Durchschnittswert gewählt<sup>945</sup>.

### 6.3.3 Bewertung der Kennzahlen

Die Kennzahlen werden entsprechend den Erläuterungen in Abschnitt 5.4.4 wie folgt bewertet:

#### 6.3.3.1 Hohe Bewertung (6 bzw. 12 Maluspunkte)

Deckungsbedarf/Besucher Umsatz/Besucher Summe aus Personal- und Materialintensität.
---

Die Argumentation hinsichtlich der hoch bewerteten Kennzahlen entspricht den Erläuterungen zu der Branche Bäder (Unterabschnitt 6.2.3.1).

Die Kennzahl Deckungsbedarf/Besucher stellt eine Kombination aus dem öffentlichen Auftrag des Unternehmens (hohe Besucherzahl) und der Wirtschaftlichkeit des Unternehmens (Deckungsbedarf) dar und entspricht somit in hohem Maße der Zielstellung des kommunalen Kennzahlensystems für die Branche kulturelle Veranstaltungsstätten. Dies gilt ebenso für die Kennzahl Umsatz/Besucher.

Umsatz/Besucher spiegelt überwiegend die Preispolitik des Anbieters wider. Zum anderen kann diese Kennzahl auch ein Indiz für die Zahlungsbereitschaft der Besucher sein. Die Preispolitik bestimmt maßgeblich die Erreichung der kommunalpolitischen Ziele und ist ein wesentlicher Maßstab dafür, ob und wie weit die Einrichtung ihre eigenen Kosten decken kann.

Die Summe aus Personal- und Materialintensität lässt generell Aussagen darüber zu, ob dieser Kern-Betriebsaufwand des Unternehmens durch die Umsatzerlöse als wichtigsten Bestandteil

<sup>944</sup> Z. B. spezielle Preismodelle für bestimmte Gruppen wie Kinder, Jugendliche, Touristen.

<sup>945</sup> Siehe oben, 5.4.3.1.1.

der Gesamtleistung gedeckt wird. Dies ist im hochsubventionierten Kulturbereich regelmäßig nicht der Fall. Bei Häusern mit eigenem Ensemble<sup>946</sup> ist die Summe der Aufwandsintensitäten generell deutlich höher als bei den Häusern ohne eigenes Ensemble<sup>947</sup>. Der Vergleich der Häuser untereinander lässt Rückschlüsse auf die finanzwirtschaftliche Stabilität der jeweiligen Veranstaltungsstätte in der Gegenüberstellung mit den anderen Häusern zu.

Bei vereinzelt Häusern ohne eigenes Ensemble liegt die Summe der Aufwandsintensitäten unter 100 %. Dieser Kern-Betriebsaufwand eines Unternehmens wird also durch die Umsatzerlöse als wichtigsten Bestandteil der Gesamtleistung gedeckt.

#### 6.3.3.2 Mittlere Bewertung (3 bzw. 6 Maluspunkte)

Wirtschaftliche Eigenkapitalquote Anlagendeckungsgrad II
---

Die wirtschaftliche Eigenkapitalquote und der Anlagendeckungsgrad II ergänzen das Bild der finanzwirtschaftlichen Stabilität der jeweiligen Veranstaltungsstätte (siehe hierzu auch die entsprechenden Erläuterungen in Unterabschnitt 6.2.3.2).

#### 6.3.3.3 Niedrige Bewertung (3 Maluspunkte)

Besucher/Veranstaltung Anlageintensität (AV-Quote) Liquiditätsgrad II Cashflow Umsatzrentabilität.
--

Die Kennzahl Besucher/Veranstaltung lässt in begrenztem Umfang Rückschlüsse auf den Auslastungsgrad der Veranstaltungsstätte zu. Allerdings sind sowohl die Besucherzahl im Zähler als auch die Zahl der Veranstaltungen im Nenner leicht veränderlich und damit auch manipulierbar<sup>948</sup>. Unbeschadet ihres Informationswertes erhält die Kennzahl deshalb nur eine niedrige Bewertung.

Die Anlageintensität gibt im Bereich der kulturellen Veranstaltungsstätten aufschlussreiche Erkenntnisse über die Vermögensstrukturen der jeweiligen Veranstaltungsstätte im Vergleich mit anderen Unternehmen. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit lassen sich jedoch nur in geringem Umfang Wertungen ableiten.

<sup>946</sup> Durchschnitt der vorliegenden Untersuchung für den Jahrgang 2012: 728 %.

<sup>947</sup> Durchschnitt 2012: 138 %.

<sup>948</sup> Vgl. Unterabschnitt 5.3.3.2.

Hinsichtlich der Liquiditätsanalyse mit ihren Kennzahlen Liquiditätsgrad II und Cashflow wird verwiesen auf die entsprechende Argumentation für die Branche Bäder (Unterabschnitt 6.2.3.3).

Die Umsatzrentabilität wird hier ebenso wie bei der Branche Bäder nur gering bewertet, weil die Erzielung einer positiven Rentabilität im dauerdefizitären und folglich von Zuschüssen abhängigen Kulturbereich insgesamt nur bedingt erreichbar ist. Sie sollte jedoch mindestens „Null“ betragen<sup>949</sup>. Aufschlussreicher ist im Kulturbereich die hoch gewertete Kennzahl Umsatz/Besucher, welche die Ertragskraft des Unternehmens mit dem öffentlichen Auftrag des Unternehmens verbindet.

#### 6.3.3.4 Ohne Bewertung

bilanzielle Eigenkapitalquote Fremdkapitalquote Wachstumsquote Anlagenabnutzungsgrad Kunden-Kredit Eigenkapitalrentabilität kommunalwirtschaftliche Rentabilitäten Zuschuss/Umsatz Fördermittelquote
--

Zur Begründung kann auf die entsprechenden Erläuterungen für die Branche Bäder (Abschnitt 6.2.3.4) verwiesen werden.

---

<sup>949</sup> Für Einzelheiten siehe Argumentation bei der Branche Bäder, Unterabschnitt 6.2.3.3.

### 6.3.3.5 Bewertungsübersicht

In der Übersicht stellt sich die Bewertung der Kennzahlen der Branche wie folgt dar:

Übersicht über die Bewertung der Branche kommunale kulturelle Veranstaltungsstätten		
Hohe Bewertung	Deckungsbedarf/Besucher	1. Grenzwert: wenn $x > \emptyset$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > \emptyset + \delta$ → 12 Maluspunkte
	Umsatz/Besucher	1. Grenzwert: wenn $x < \emptyset$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < 0,5 \emptyset$ → 12 Maluspunkte
	Summe aus Personal- und Materialintensität	1. Grenzwert: wenn $x > 100\%$ → 6 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x > \emptyset + \delta$ → 12 Maluspunkte
Mittlere Bewertung	Wirtschaftliche Eigenkapitalquote	1. Grenzwert: wenn $x < \emptyset$ → 3 Maluspunkte 2. Grenzwert: wenn $x < \emptyset - \delta$ → 6 Maluspunkte
	Anlagendeckungsgrad II	wenn $x < 1$ → 6 Maluspunkte
Niedrige Bewertung	Besucher/Veranstaltung	wenn $x < \emptyset$ → 3 Maluspunkte
	Anlageintensität	wenn $x < \emptyset - \delta$ oder $x > \emptyset + \delta$ → 3 Maluspunkte
	Liquiditätsgrad II	wenn $x < 100\%$ → 3 Maluspunkte
	Cashflow	wenn $x < 0$ → 3 Maluspunkte
	Umsatzrentabilität	wenn $x < 0$ → 3 Maluspunkte
Ohne Bewertung	Bilanzielle Eigenkapitalquote	Richtwert: $x < \emptyset$
	Bilanzielle Fremdkapitalquote	Richtwert: $x > \emptyset$
	Wachstumsquote	Richtwert: $x < 0$
	Anlagenabnutzungsgrad	Richtwert: $x > \emptyset$
	Kunden-Kredit	Richtwert: $x > 30$
	Eigenkapitalrentabilität	Richtwert: $x < 0$
	Kommunalwirtschaftliche Umsatzrentabilität	Richtwert: $x < \emptyset$
	Kommunalwirtschaftliche Eigenkapitalrentabilität	Richtwert: $x < \emptyset$
Zuschuss/Umsatz	Richtwert: $x > \emptyset$	
Fördermittelquote	Richtwert: keiner	

Tabelle 16 Übersicht über die Bewertung der Branche kommunale Veranstaltungsstätten

### 6.3.4 Unternehmensbewertung

Hinsichtlich der Zuordnung der jeweiligen Veranstaltungsstätte zu den Kategorien A, B, C oder D wird entsprechend der in Abschnitt 5.4.5 erläuterten grundsätzlichen Argumentation auf Basis der Evaluierungsergebnisse folgende Festlegung getroffen:

0 bis 12 Maluspunkte	Kategorie A	stabil
13 bis 24 Maluspunkte	Kategorie B	hinreichend stabil
25 bis 36 Maluspunkte	Kategorie C	kritisch
37 und mehr Maluspunkte	Kategorie D	instabil

Zur Begründung kann auf Abschnitt 5.4.5 bzw. entsprechend Abschnitt 6.2.4 zur Branche Bäder verwiesen werden.

Anders als bei den Bädern sollte jedoch die Bedeutung der Immobilie Eingang in die strategischen Überlegungen finden. Wie in der Einleitung zu Teil 6.3 ausgeführt, sind Theaterbauten

bzw. kulturelle Veranstaltungsstätten meist städtebaulich bedeutsame Spezialimmobilien. Die Sanierung der Gebäude erfolgt in der Regel mit Fördermitteln der Stadtentwicklung. Im Fall einer Schließung der Veranstaltungsstätte sind diese Häuser an die Zweckbindungsfrist der Förderung gebunden. Davon unabhängig müssen denkmalgeschützte Gebäude in jedem Fall erhalten werden. Sollte sich die Frage der Schließung einer Veranstaltungsstätte stellen, ist somit zu beachten, dass sich daher nur die variablen Kosten sparen ließen, während der Gebäudeerhalt weiterhin finanziert werden muss.

## 7 Schlussbetrachtung

Die Bedeutung der Daseinsvorsorge und damit verbunden die Frage nach der Rolle des Staates bei der Bereitstellung von Waren und Dienstleistungen ist eine der zentralen politischen Fragen und wird nach Maßgabe sich ändernder ökonomischer, sozialer und politischer Rahmenbedingungen je nach zeitlichem Kontext unterschiedlich beantwortet<sup>950</sup>. Die Kommunalwirtschaft ist hiervon als wichtigster Träger der Daseinsvorsorge in besonderer Weise betroffen<sup>951</sup>.

In den 1980er Jahren setzte sich in vielen westlichen Demokratien, so auch in Deutschland, eine angelsächsisch geprägte neoliberale Grundhaltung durch, die eine weitgehende ordnungspolitisch motivierte Zurückhaltung des Staates bei Einflussnahmen auf wirtschaftliche Abläufe fordert<sup>952</sup>. Dabei prägten Stichworte wie Entbürokratisierung, Deregulierung, Subventionsabbau und Abbau der Staatsverschuldung die Debatte, verbunden mit der Frage, welche Waren und Dienstleistungen überhaupt durch den Staat zu erbringen seien<sup>953</sup>. Die Privatisierungsaufgaben im Zuge der deutschen Vereinigung stellten dabei einen historischen Sonderfall dar.

Im kommunalen Sektor wurde privaten Unternehmen Zugang zu vormals öffentlichen Versorgungsbereichen gewährt<sup>954</sup>. In den neuen Ländern spielte in den 90er Jahren die Überführung des Wohnungsbestandes in eine marktwirtschaftliche Wohnungswirtschaft mit den damit verbundenen Privatisierungsbemühungen eine große Rolle<sup>955</sup>. Einen weiteren starken Privati-

---

<sup>950</sup> Vgl. hierzu auch Hirte 2017: 354 f.; so auch Gramlich 2017: 290; Cronauge 2016: 388.

<sup>951</sup> Vgl. Tollmann 2017: 218.

<sup>952</sup> Vgl. auch Hirte 2017: 354.

<sup>953</sup> Vgl. Cronauge 2016: 389.

<sup>954</sup> Vgl. Hirte 355.

<sup>955</sup> Vgl. Art 22 Abs. 4 Satz 4-5 EV. In Sachsen wurde dieses Privatisierungsgebot z. B. so umgesetzt, dass der von der Gemeinde gehaltene Wohnungsbestand 20 % des gesamten Wohnungsbestandes in der Gemeinde nicht überschreiten durfte; vgl. § 97 Abs. 1 Satz 2 SächsGemO i. d. F. vom 21.04.1993.

sierungsimpuls gab es später mit dem Verkauf großer kommunaler Wohnungsbestände 2004 in Berlin bis 2006 in Dresden<sup>956</sup>.

Mittlerweile jedoch gibt es eine Rückbesinnung auf die Bedeutung staatlicher bzw. kommunaler Wirtschaft. „Kaum eine Woche vergeht, in der nicht etwa auf kommunaler Ebene eine Stadt prüft, ob der Wiedereinstieg in das operative Geschäft der Ver- und Entsorgung lohnt“<sup>957</sup>. Kommunen treten in jüngerer Zeit als Initiator und Betreiber von Telekommunikationsnetzen oder Technologie- und Gründerzentren auf und könnten zukünftig infolge der Bevölkerungsentwicklung in ländlichen Gebieten auch als Lebensmittelhändler für den täglichen Bedarf oder als Anbieter von ärztlicher Grundversorgung fungieren<sup>958</sup>. Kommunale Daseinsvorsorge könnte auf diese Weise in Bereiche vordringen, die nach weithin gängiger Auffassung bisher ausschließlich der Privatwirtschaft vorbehalten waren. Die Grenzen verschwimmen nicht nur hinsichtlich der Art der angebotenen Waren/Dienstleistungen, sondern auch hinsichtlich der Organisationsform der Betätigung. So bilden sich im Zuge der Energiewende zunehmend eingetragene Energiegenossenschaften zur Verwirklichung erneuerbarer Energieprojekte mit einer gemischten Anteilsfinanzierung zwischen Bürgern, Kommunen und lokaler Wirtschaft<sup>959</sup>.

Losgelöst von diesen veränderlichen ordnungspolitischen Fragestellungen und Strömungen und dem offensichtlich immer rascheren Wandel, dem die Definition der Daseinsvorsorge unterliegt, verfolgt das hier vorgestellte Kennzahlensystem einen funktionalen, gleichbleibenden Ansatz. Das Benchmarking hilft bei der Beantwortung der Frage, wie die betreffenden Waren/Dienstleistungen bestmöglich zugunsten des Bürgers angeboten werden können. Der Kennzahlenvergleich erfolgt unabhängig davon, ob ein Unternehmen kommunalrechtlich als wirtschaftlich oder un- oder nicht-wirtschaftlich eingestuft wird<sup>960</sup>. Er erfolgt auch indifferent gegenüber der Organisationsform für alle ausgelagerten Aktivitäten der Kommune und geht über die deutsche kommunalrechtliche Begrifflichkeit des Beteiligungsportfolios hinaus<sup>961</sup>. Diese Betrachtungsweise entspricht grundsätzlich dem Wettbewerbsverständnis der EU, unabhängig von der Rechtsform und der Art der Finanzierung funktional auf die Art der Tätigkeit eines Unternehmens abzustellen<sup>962</sup>. Das Kennzahlensystem folgt darüber hinaus den Empfehlungen der OECD, Benchmarking als Hilfestellung für die Überwachung öffentlicher

---

<sup>956</sup> Vgl. Hirte 356.

<sup>957</sup> Hirte 2017: 355.

<sup>958</sup> Vgl. Gniechwitz 2017: 223 f.

<sup>959</sup> Vgl. oben, 2.1.3.2.2; siehe hierzu auch Gniechwitz 2017: 227.

<sup>960</sup> Vgl. oben, 2.1.3.1.3.

<sup>961</sup> Vgl. oben, 2.1.3.2.4.

<sup>962</sup> Vgl. 2.1.3.1.1.

Unternehmen durchzuführen<sup>963</sup>. Dies lässt erwarten, dass das hier entwickelte Kennzahlensystem nicht nur heute wichtig ist, sondern auch mit Blick auf die Zukunft relevant sein wird.

Je stärker der derzeitige Trend zur Rekommunalisierung bzw. sogar zur Neu-Kommunalisierung von Bereichen anhält, die bisher der Privatwirtschaft vorbehalten waren, desto mehr dürfte das Kennzahlensystem an Bedeutung gewinnen.

Die aktuelle Bewegung lässt sich auch als Gegenbewegung zur Globalisierung interpretieren. Während die internationale Vernetzung zu schwer durchschaubaren Konstrukten führt, auf die kaum steuernd Einfluss genommen werden kann, verheißt die kommunale Wirtschaft greifbare und be-greifbare Unternehmen vor Ort, die sich für das Wohl der Einwohner bzw. Bürger einsetzen. Tatsächlich eignen sich kommunale Unternehmen aufgrund ihrer spezifischen Ausrichtung auf das Primärziel der Aufgabenerfüllung hervorragend zur Umsetzung von Public Values. Soziale Ziele wie die Grundversorgung ländlicher Gebiete angesichts der demographischen Veränderungen oder ökologische Ziele wie alternative Energieprojekte lassen sich prinzipiell innovativ umsetzen, da nicht der Wertzuwachs im Vordergrund steht, sondern die Erfüllung des öffentlichen Zwecks. Diese Ausrichtung wurde im Verlauf der Arbeit ausführlich dargelegt.

Intensiv wurden aber auch die Steuerungsdefizite im Bereich der Kommunalwirtschaft thematisiert, verbunden mit den Schwierigkeiten der Anteilseigner, vor dem Hintergrund der Multirationalität von Recht, Wirtschaft und Politik angemessene Lösungen zu suchen bzw. zu finden.

Vor dem Hintergrund der Rekommunalisierungsbewegung werden Lösungen zur Behebung der Steuerungsdefizite zunehmend dringlicher. Hierzu gehört das Kennzahlensystem. Denn die Bürger suchen, wenn sie den Blick weg von „denen da oben“ auf die Welt vor ihren Füßen lenken, eben keine neuen, schwer zu durchschauenden Konstrukte vor Ort. Statt Bürgerferne und womöglich manipulierten Entscheidungen, die politischem Machterhalt dienen, sind ehrliche, klare und allgemeinverständliche Lösungen gefragt. Das Kennzahlensystem schafft Transparenz. Hierdurch wirkt es unterstützend für die Bürger in dem Prozess, Vertrauen in die Politik und in politische Entscheidungen zu setzen. Dies gilt umso mehr, wenn die Ergebnisse des Kennzahlensystems allen Bürgern zugänglich gemacht werden. Zwar macht der Vergleich mit anderen Unternehmen, wie sie das Benchmark vorsieht, politisch angreifbar, sofern das eigene Unternehmen schlecht abschneidet. Der Vergleich unterstützt aber auch

---

<sup>963</sup> Vgl. OECD 2015: 43; siehe auch Kapitel 1.



den offenen, fairen Kommunikationsprozess, gemeinsam nach der besten Lösung für die eigene Kommune zu suchen. Eine solche Debatte zu führen und auszuhalten, führt nicht zu Schwäche, sondern zu politischer Stärke.

Das kommunale Kennzahlensystem sollte deshalb nicht nur als Ersatz für nicht bestehenden Wettbewerb eingeführt werden. Ziel derartiger Bestrebungen sollte darüber hinaus die größere Transparenz gegenüber dem Einwohner/Bürger im Sinne einer Veröffentlichung der Kennzahlen für kommunale Unternehmen sein.

## LITERATURVERZEICHNIS

### A. AUTORENVERZEICHNIS

- Ade, Klaus (2005): Beteiligungs-Controlling. In: Ade, Klaus (Hrsg.): Handbuch kommunales Beteiligungsmanagement. 2. Aufl. Stuttgart: Boorberg Verlag, S. 159-205.
- Ahrend, Klaus-Michael (2016): Nachhaltigkeitskennzahlen und Zielvereinbarungen. In: Morner, Michèle (Hrsg.): 3. Speyerer Tagung zu Public Corporate Governance. 13. bis 14. April 2015. Nachhaltige und wirkungsorientierte Steuerung von öffentlichen Unternehmen. Speyerer Arbeitsheft Nr. 223. Speyer: Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften, S. 81-85.
- Alparslan, Adem (2006): Strukturalistische Prinzipal-Agent-Theorie. Eine Reformulierung der Hidden-Action-Modelle aus der Perspektive des Strukturalismus. Dissertation. Wiesbaden: DUV.
- Anderson, Peter (2016): „Wir wollen ein attraktiver Arbeitgeber sein“ und „Der Kreis kann Krankenhaus“. In: Sächsische Zeitung vom 15.12.2016, Ausgabe Dresdner & Meissner Land, S. 15.
- Arnold, Felix/Boettcher, Florian/Freier, Ronny/Geißler, René/Holler, Benjamin (2015): Kommunalen Finanzreport. Internet: <http://www.kommunaler-finanzreport.de/kommunaler-finanzreport-2015.pdf> (Abruf am 23.9.2016).
- Augurzky, Boris (2017): Krankenhausversorgung nach dem KHSG – noch weitere Herausforderungen. In: Klauber, Jürgen/Geraedts, Max/Friedrich, Jörg/Wasem, Jürgen (Hrsg.): Krankenhaus-Report 2017. Stuttgart: Schattauer GmbH, S. 3-12.
- Augurzky, Boris/Beivers, Andreas/Schmitz, Hendrik (2012): Regionale Unterschiede in der stationären Versorgung: Das ländliche Krankenhaus im Fokus. In: Klauber, Jürgen/Geraedts, Max/Friedrich, Jörg/Wasem, Jürgen (Hrsg.): Krankenhaus-Report 2012. Stuttgart: Schattauer GmbH, S. 19-31.
- Augurzky, Boris/Krolop, Sebastian/Hentschker, Corinna/Pilny, Adam/Schmidt, Christoph M. (2013): Krankenhaus Rating Report 2013. Krankenhausversorgung zwischen Euro-Krise und Schuldenbremse. Heidelberg: medhochzwei Verlag.
- Ballwieser, Wolfgang (1993): Bilanzanalyse. In: Chmielewicz, K./Schweitzer, M. (Hrsg.): Handwörterbuch des Rechnungswesens. 3. Aufl., Stuttgart, Sp. 211-221.
- Barthel, Thomas (2008): Beteiligungscontrolling im öffentlichen Bereich. Dargestellt am Beispiel der Steuerung im Konzern Kommune. Dissertation. Hamburg: Verl. Dr. Kovač.
- Baumbach, Adolf/Hopt, Klaus/Merkt, Hanno/Kumpan, Christoph/Roth, Markus (2016): Handelsgesetzbuch mit GmbH & Co., Handelsklauseln, Bank- und Börsenrecht, Transportrecht (ohne Seerecht). Beck'sche Kurzkommentare Band 9. 37. Aufl., München: C. H. Beck.
- Binus, Karl-Heinz (2000): Aktuelles Thema: Kommunale Unternehmen - Anforderungen an Steuerung und Kontrolle. In: Sachsenland Kurier 12/00, Zeitschrift des Sächsischen Städte- und Gemeindetags, S. 598-605.
- Bogumil, Jörg (2001): Modernisierung lokaler Politik. Kommunale Entscheidungsprozesse im Spannungsfeld zwischen Parteien Wettbewerb, Verhandlungszwängen und Ökonomisierung. Habilitation. Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft.

- Börner, Ute/Iwanowitsch, Dirk (2014): IKS: Keine Idee aus dem Elfenbeinturm. Interne Kontrollsysteme als Basis eines effizienten Risikofrüherkennungssystems und Beteiligungscontrollings. In: Der Neue Kämmerer 3/2014, S. 16.
- Bremeier, Wolfram/Brinckmann, Hans/Killian, Werner (2006): Public Governance kommunaler Unternehmen. Vorschläge zur politischen Steuerung ausgegliederter Aufgaben auf der Grundlage einer empirischen Erhebung. Düsseldorf: Hans-Böckler-Stiftung (Edition der Hans-Böckler-Stiftung 173).
- Brösel, Gerrit/Schult, Eberhard (2014): Bilanzanalyse. Unternehmensbeurteilung auf der Basis von HGB- und IFRS-Abschlüssen. 15. Aufl. Berlin: Schmidt.
- Brüggen, Georg (2004): Kommentar zur Sächsischen Gemeindeordnung. § 99 Beteiligungsbericht. Internet:  
[http://www.brueggen-ra.de/dlm/files/KomWiR\\_S%E4chsGemO\\_%A799.pdf](http://www.brueggen-ra.de/dlm/files/KomWiR_S%E4chsGemO_%A799.pdf) (Abruf am 26.07.2016).
- Brüggen, Georg/Geiert, Constanze/Nolden, Frank (Hrsg.) (2015): SächsGemO. Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen. Kommentar. Dresden: Dresdner Sachbuch Verlag Medien & Recht.
- Budäus, Dietrich (2008): Sarrazins Rechnung geht nicht auf. Zur Notwendigkeit der Kosten-Leistungs-Rechnung (KLR) und der Doppik in öffentlichen Verwaltungen. In: Der Neue Kämmerer, Ausgabe 03 2/2008, S. 3.
- Budäus, Dietrich (2014): Public Corporate Governance zwischen Markt, Politik und Zivilgesellschaft. In: Morner, Michèle (Hrsg.): 1. Speyerer Tagung zu Public Corporate Governance. 22. bis 23. April 2013. Politik, Verwaltung und Aufsichtsräte im Spannungsfeld zwischen Gesetz, gelebter Praxis und Öffentlichkeit. Speyerer Arbeitsheft Nr. 213. Speyer: Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften, S. 67-85.
- Budäus, Dietrich/Buchholtz Klaus (1997): Konzeptionelle Grundlagen des Controlling in öffentlichen Verwaltungen. In: Die Betriebswirtschaft 57.3., S. 322-336.
- Coenberg, Adolf Gerhard/Haller, Axel/Schultze Wolfgang (2014): Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse. 23. Aufl. Stuttgart : Schäffer-Poeschel.
- Cronauge, Ulrich (2016): Kommunale Unternehmen. 6. Aufl. Berlin: Schmidt.
- Dichtl, Erwin/Issing, Otmar (Hrsg.) (1993): Vahlens großes Wirtschaftslexikon Band 2. 2. Aufl. München: C.H. Beck, Franz Vahlen.
- Duda, Alexandra (2005): Benchmarking zur Effizienzsteigerung von Theatern und Opernhäusern. Strukturwandel im Kulturbetrieb erzwingt betriebswirtschaftliches Denken. In: Verwaltung und Management 11. Jg. (2005), Heft 1, S. 40-43.
- Edeling, Thomas/ Reichard, Christoph et al. (2003): Datenreport. Ergebnisse einer empirischen Analyse der Beteiligungen deutscher Städte der GK 1-4. Durchgeführt von einer studentischen Projektgruppe unter der Leitung von Prof. Dr. Thomas Edeling und Prof. Dr. Christoph Reichard. Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt).
- Edeling, Thomas/ Reichard, Christoph/Richter, Peter/Brandt, Steven et al. (2006): Zentrale Ergebnisse des Modellprojektes Kommunalwirtschaft im gesamtwirtschaftlichen Kontext. Eine vergleichende Analyse der neuen und alten Bundesländer unter besonderer Berücksichtigung des Landes Brandenburg. Potsdam: Universität Potsdam.

- Fahrmeir, Ludwig/Künstler, Rita/Pigeot, Iris/Tutz, Gerhard (2011): Statistik: Der Weg zur Datenanalyse. 7. Aufl. Berlin: Springer.
- Fischer, Thomas M./Becker, Sabrina/Gerke, Sebastian (2003): Benchmarking. In: Die Betriebswirtschaft : DBW 63(6), S. 684-701.
- Franz, Elke/Rolving, Hans-Joachim (2016): Zehnter Durchgang „VKU Benchmarking Abfallwirtschaft und Stadtreinigung“ startet im Frühjahr 2016. In: VKS-NEWS 201 12.2015/01.016, S. 37.
- Friedag, Herwig R./Schmidt, Walter (2011): Balanced Scorecard. 4. Aufl. Freiburg: Haufe-Lexware GmbH & Co. KG.
- Gladden, Werner (2014): Performance Measurement. Controlling mit Kennzahlen. 6. Aufl. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Gneis, Max-Emanuel (2011): Kommunalrecht. Ein Studienbuch. 2. Aufl. München: C. H. Beck.
- Gniechwitz, Christoffer (2017): Kommunale Unternehmen und Beteiligungen. In: Deppenheuer, Otto/Kahl, Bruno (Hrsg.): Staatseigentum. Legitimation und Grenzen. Bibliothek des Eigentums, Band 15. Berlin: Springer, S. 223-239.
- Gräfer, Horst/Schneider, Georg/Gerenkamp, Thorsten (2012): Bilanzanalyse. 12. Aufl. Herne: NWB Verlag
- Gramlich, Ludwig (2017): Postwesen und Kommunikation. In: Deppenheuer, Otto/Kahl, Bruno (Hrsg.): Staatseigentum. Legitimation und Grenzen. Bibliothek des Eigentums, Band 15. Berlin: Springer, S. 285-307.
- Günther, Thomas/Niepel, Mirko (2006): Kommunales Beteiligungscontrolling – Ergebnisse einer empirischen Studie. In: Zeitschrift für Planung und Unternehmenssteuerung, 17. Jg., Heft 3, S. 323-343.
- Gutenberg, Erich (1983): Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre. Band 1: Die Produktion. 24. Aufl. Berlin: Springer.
- Haakh, Frieder/Krieger, Arndt/Gagsch, Bernd (2008): Der Betriebsvergleich kommunaler Versorgungsunternehmen als Management-Instrument. In: GWF Wasser + Abwasser 149 (2008) Nr. 6, S. 490-495.
- Habersetzer, Ludwig/Jaugstetter, Christoph/Scherer, Jürgen (2011): Balanced Scorecard und Strategy Map in der öffentlichen Verwaltung. Strategisches Management und Controlling im eGovernment für Bürgerservices. Würzburg: GUBUS.
- Hengel, Martin (2011): Beteiligungsmanagement in Zeiten des kommunalen Gesamtabschlusses. Masterarbeit. Potsdam: Universität Potsdam.
- Hille, Dietmar (2003): Grundlagen eines kommunalen Beteiligungsmanagements. Kommunale Unternehmen gründen, steuern und überwachen. 1. Aufl. München, Berlin: Jehle.
- Hirschauer, Norbert/Oliver Mußhoff (2011): Controlling gut organisieren. DLG-Mitteilungen 2/2011, S. 16-19.
- Hirte, Christian (2017): Die politische Legitimation des Staatseigentums im Spannungsfeld von Staat und Gesellschaft. In: Deppenheuer, Otto/Kahl, Bruno (Hrsg.): Staatseigentum. Legitimation und Grenzen. Bibliothek des Eigentums, Band 15. Berlin: Springer, S. 353-358.

- Homann, Jens/Fahlke, Katrin (2011): Hilfestellung für die beihilferechtliche Beurteilung von Zuwendungen. Eine kurze Überblicksdarstellung. Senatsverwaltung für Wirtschaft, Technologie und Frauen Berlin: 2011.
- Judt, Ewald/Klausegger, Claudia (2007): Benchmarking. In: Bank und Markt Heft 1 Januar 2007, S. 46.
- Kaplan, Robert S./Norton, David P. (1997): Balanced Scorecard. Strategien erfolgreich umsetzen. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Klockow, Elke (2002): Benchmarking als Management-Instrument. In: Adamaschek, Bernd (Hrsg.): Managementhandbuch Kommunalverwaltung. 2. Aufl. Heidelberg: R. v. Decker.
- Krause, Tobias (2016): Erklärungsfaktoren für die Managementautonomie in kommunalen Mehrheitsbeteiligungen. Eine empirische Studie. Dissertation. Publikationsserver der Universität Potsdam. Internet: URN urn:nbn:de:kobv:517-opus4-86503 <http://nbn-resolving.de/urn:nbn:de:kobv:517-opus4-86503> (Abruf am 19.08.2016).
- Kronawitter Martin/ Himmelstoß, Gerhard (2015): Neuregelung der Umsatzbesteuerung von Körperschaften des öffentlichen Rechts durch § 2b UStG. Bayerischer kommunaler Prüfungsverband. Geschäftsbericht 2015. Internet: [http://www.bkp.de/ver/pdf/gb2015/kronawitter\\_himmelstoss.pdf](http://www.bkp.de/ver/pdf/gb2015/kronawitter_himmelstoss.pdf) (Abruf am 07.05.2017).
- Küting Karlheinz/Lam, Siu/Mojadadr, Mana (2010): Entwicklungstendenzen der Bilanzanalyse. Ein Erfahrungsbericht. In: Der Betrieb 42/2010, S. 2289-2297.
- Küting, Peter/Weber, Claus-Peter (2015): Die Bilanzanalyse. Beurteilung von Abschlüssen nach HGB und IFRS. 11. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Langthaler, Silvia (2002): Mehrdimensionale Erfolgssteuerung in der Kommunalverwaltung: Konzeptionelle und praktische Überlegungen zum Einsatz der Balanced Scorecard im kommunalen Management. Dissertation. Linz: Trauner.
- Leonhardt, Katrin (1996): Wohnungspolitik in der Sozialen Marktwirtschaft. Dissertation. Bern: Verlag Paul Haupt.
- Linhos, Ramon (2006): Der Konzern Stadt. Zum veränderten Bild der Kommunen und ihrer Beteiligungen. Potsdam: Universitätsverlag Potsdam (KWI Arbeitshefte, 11).
- Littkemann, Jörn/Derfuß, Klaus/Körner, Stephan/Bollermann, Sandra (2014): Strategisches Beteiligungscontrolling in Kommunen. In: Controlling. Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung 26 (7), S. 392-398.
- Lüngen, Markus (2017): Die optimale Klinikgröße. In: Klauber, Jürgen/Geraedts, Max/Friedrich, Jörg/Wasem, Jürgen (Hrsg.): Krankenhaus-Report 2017. Stuttgart: Schattauer GmbH, S. 187-195.
- Machura, Stefan (1994): Kontrolle öffentlicher Unternehmen durch eine mehrdimensionale Strategie. In: Zeitschrift für öffentliche und gemeinwirtschaftliche Unternehmen 17 (2), S. 156-178.
- Maier, Hans/Zabel, Matthias/Gebhardt, Christian (2012): EU- Beihilfen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung. In: Die Wohnungswirtschaft 6/2012, S. 52-54.
- Meyer-Pries, Lars (2015): Die BWA als betriebswirtschaftliches Auswertungsinstrument. Einführung, Überblick und Einsatzpotentiale. In: Die Steuerberatung 10/2015, S. 405-418.

- Mühlstein, Sven/Schumann, Andreas (1995): Benchmarking als neue Form des Betriebsvergleichs. Chemnitz: UNIVATION e. V.
- Müller-Marqués Berger, Thomas (2011): Public Corporate Governance. In: Beatrice Fabry und Ursula Augsten (Hrsg.): Handbuch Unternehmen der öffentlichen Hand. 2. Aufl. Baden-Baden: Nomos Verl.-Ges. (Nomos-Praxis), S. 646-654.
- Müller, Armin (2003): Zielgruppenorientiertes Controlling. In: Müller, Armin/UECKER, Peter/Zehbold, Cornelia (Hrsg.): Controlling für Wirtschaftsingenieure, Ingenieure und Betriebswirte. Leipzig: Fachbuchverl. Leipzig im Carl Hanser Verl., S. 298-317.
- Müller, Stefan/Papenfuß, Ulf/Schaefer, Christina (2009): Rechnungslegung und Controlling in Kommunen. Status quo und Reformansätze. Berlin: Schmidt.
- Müller, Sven (2010): Im Netz der Konzernspinne. Beteiligungsmanagement der Stadt Frankfurt am Main stützt sich auf umfassende IT Lösung. Erhebliche Effizienzgewinne realisiert. In: Der Neue Kämmerer, Ausgabe 01 2/2010, S. S-2.
- Mutius, Albert von (1996): Kommunalrecht. München: C. H. Beck.
- Nauen, Karl/Offermanns, Matthias/Schilz Patricia (2005): Kennzahlenbasierte Abschlussanalyse im DKI-Management-Report. In: Das Krankenhaus 5/2005, S. 415-418.
- Neubauer, Günter (2017): Die Krankenhauslandschaft 2030 in Deutschland. In: Klauber, Jürgen/Geraedts, Max/Friedrich, Jörg/Wasem, Jürgen (Hrsg.): Krankenhaus-Report 2017. Stuttgart: Schattauer GmbH, S. 151-166.
- Oerter, Volker/Musil, Juliane (2014): Erfahrungen aus der Praxis und Empfehlungen für ein modernes Beteiligungsmanagement. In: Morner, Michèle (Hrsg.): 1. Speyerer Tagung zu Public Corporate Governance. 22. bis 23. April 2013. Politik, Verwaltung und Aufsichtsräte im Spannungsfeld zwischen Gesetz, gelebter Praxis und Öffentlichkeit. Speyerer Arbeitsheft Nr. 213. Speyer: Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften, S. 115-133.
- Olfert, Klaus/Rahn, Horst-Joachim (2010): Einführung in die Betriebswirtschaftslehre. 10. Aufl. Herne: NWB Verlag.
- Otto, Raimund (2002): Beteiligungsmanagement in Kommunen. Stuttgart: Deutscher Sparkassenverlag GmbH.
- Papenfuß, Ulf (2013): Verantwortungsvolle Steuerung und Leitung öffentlicher Unternehmen. Empirische Analyse und Handlungsempfehlungen zur Public Corporate Governance. Dissertation. Wiesbaden: Springer-Gabler.
- Papenfuß, Ulf (2014): Public Corporate Governance. Gefälle zwischen Anforderungen und Praxis. In: Morner, Michèle (Hrsg.): 1. Speyerer Tagung zu Public Corporate Governance. 22. bis 23. April 2013. Politik, Verwaltung und Aufsichtsräte im Spannungsfeld zwischen Gesetz, gelebter Praxis und Öffentlichkeit. Speyerer Arbeitsheft Nr. 213. Speyer: Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften, S. 55-67.
- Papenfuß, Ulf/Aufenacker, Marcel (2011): Organisationsmodelle und Personaleinsatz im öffentlichen Beteiligungsmanagement. Eine Analyse auf Grundlage von Experteninterviews in 75 deutschen Großstädten. In: Zeitschrift für öffentliche und gemeinwirtschaftliche Unternehmen 34 (1), S. 25-51.

- Papenfuß, Ulf/Steinhauer, Lars/Friedländer, Benjamin (2015): Beteiligungsberichterstattung der öffentlichen Hand im 13-Länder-Vergleich. Erfordernisse für mehr Transparenz über die Governance und Performance öffentlicher Unternehmen. Working Paper, Universität Leipzig, Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät, No. 135.
- Peemöller, Volker H. (2003): Bilanzanalyse und Bilanzpolitik. Einführung in die Grundlagen. 3. Aufl. Wiesbaden: Gabler.
- Petschik, Kai (2013): Beteiligungsmanagement in der Kommunalverwaltung am Beispiel der Stadt Hoyerswerda. Der Beteiligungsbericht als wichtigstes Instrument der Beteiligungsverwaltung und –steuerung. Bachelorarbeit. Hamburg: Bachelor + Master Publishing.
- Plazek, Michael/Schuster, Ferdinand/Teich, Jana (2016): Die Gesellschafterver-sammlung - zu Unrecht im Schatten des Aufsichtsrats?. In: Public Governance, Sommer 2016, S. 6-10.
- Plazek, Michael/Weber, David/Schuster, Ferdinand (2012): Public Corporate Governance Kodizes im Vergleich. In: Public Governance, Winter 2012, S. 6-11.
- Pröhl, Marga (Hrsg.) (1995): Wirkungsvolle Strukturen im Kulturbereich. Zwischenbericht zum Städtevergleich der Naturkund und Historischen Museen der Städte Bielefeld, Dortmund, Mannheim, Münster und Wuppertal. Gütersloh: Verlag Bertelsmann Stiftung.
- Pröhl, Marga (Hrsg.) (1997): Wirkungsvolle Strukturen im Kulturbereich. Zwischenbericht zum Städtevergleich der Kulturämter der Städte Bielefeld, Dortmund, Mannheim und Münster. Gütersloh: Verlag Bertelsmann Stiftung.
- Püstow, Moritz/Pettau, Viola/Schmoll, Jens (2013): Eigenkapitalbedarf öffentlicher Unternehmen und Beihilfenrecht. In: Public Governance, Frühjahr 2013, S. 12-15.
- Quecke, Albrecht/Schmid, Hansdieter et al. (2016): Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen. Ergänzbare Kommentar mit weiterführenden Vorschriften. Berlin: Schmidt.
- Rappaport, Alfred (1999): Shareholder Value. Ein Handbuch für Manager und Investoren. 2. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Rau, Thomas (2007): Betriebswirtschaftslehre für Städte und Gemeinden. Strategie, Personal, Organisation. München : Vahlen.
- Riedel, Henrik: Interkommunaler Leistungsvergleich. Philosophie, Methodik, Organisation. In: Adamaschek, Bernd/Baitsch, Christof (Hrsg.) 1999: Interkommunaler Leistungsvergleich. Kritische Erfolgsfaktoren. Gütersloh: Verlag Bertelsmann Stiftung, S. 11-18.
- Robl, Hans/Zier, Matthias (2004): Staatliche Finanzwirtschaft. In: Reihe „Sächsische Lehrbriefe“, hrsg. von: Akademie für öffentliche Verwaltung des Freistaates Sachsen, Sächsisches kommunales Studieninstitut Dresden, Verwaltungs- und Wirtschaftsakademie Leipzig. 2. Aufl. Dresden: Saxonia Verlag.
- Schäfer, Erich (1991): Die Unternehmung. Einführung in die Betriebswirtschaftslehre. 10. Aufl. 1991 Wiesbaden: Gabler.
- Schedler, Kuno (2012): Multirationales Management. Ansätze eines relativistischen Umgangs mit Rationalitäten in Organisationen. In: Der moderne Staat: Zeitschrift für Public Policy, Recht und Management, 5(2), S. 361-376.

- Scheider, Lars (2015): Organisationsmodelle und Personaleinsatz im Beteiligungsmanagement. Aktuelle Umstrukturierungsmaßnahmen. In: Morner, Michèle (Hrsg.): 2. Speyerer Tagung zu Public Corporate Governance. 28. bis 29. April 2014. Zukunftsfähiges Beteiligungsmanagement - Chancen für Städte und Kommunen sowie Bund und Länder. Speyerer Arbeitsheft Nr. 218. Speyer: Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften, S. 47-53. Internet: [www.lars-scheider.de](http://www.lars-scheider.de) (Abruf am 25.03.2017).
- Scheider, Lars (2016a): Operatives Beteiligungscontrolling, Quartalsberichterstattung und Softwareunterstützung für nachhaltige Steuerung. In: Morner, Michèle (Hrsg.): 3. Speyerer Tagung zu Public Corporate Governance. 13. bis 14. April 2015. Nachhaltige und wirkungsorientierte Steuerung von öffentlichen Unternehmen. Speyerer Arbeitsheft Nr. 223. Speyer: Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften, S. 87-93.
- Scheider, Lars (2016b): Vom passiven Verwalten zum aktiven Steuern. Instrumente eines modernen Beteiligungsmanagements der Stadt Frankfurt am Main. Behördenspiegel 2/2016, S. 22.
- Schmalen, Helmut (2002): Grundlagen und Probleme der Betriebswirtschaft. 12., überarb. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Schmalenbach, Eugen (1963): Kostenrechnung und Preispolitik. 8. Aufl. Köln: Westdt. Verlag.
- Schmidt, Carsten/Thießen, Friedrich/Aurich, Peter/Bauer, Christoph/Brückner, Jörg/Richartz, Oliver (2015): Wirtschaftlichkeitsrechnungen in Kommunen. Instrumente und Lösungen für gute Projektentscheidungen. ZKFM - Zentrum für Kommunales Finanz-Management und Treasury an der Technischen Universität Chemnitz, Forschungsgruppe Kosten-Nutzen-Analyse / Kommunales Entscheidungsmanagement, Kommunale Finanzwirtschaft.
- Schmithals, Elisabeth/Tausch, Christa/Haas, Gerald (2002): Vergleich kommunaler Leistungen - das IKO-Netz der KGSt. In: Adamaschek, Bernd (Hrsg.): Managementhandbuch Kommunalverwaltung. 2. Aufl. Heidelberg: R. v. Decker.
- Schneck, Ottmar (2015): Lexikon der Betriebswirtschaft. 3000 grundlegende und aktuelle Begriffe für Studium und Beruf. 9. Aufl. München: Dt. Taschenbuch-Verlag.
- Schultz, Volker (2014): Basiswissen Betriebswirtschaft. Management, Finanzen, Produktion, Marketing. 5. Aufl. München: Dt. Taschenbuch-Verlag.
- Schwarting, Gunnar (2004): Beteiligungsmanagement und -controlling in der Kommunalverwaltung - Einige wenig beachtete Aspekte - . In: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis 4, S. 342-354.
- Tollmann, Claus (2017): Legitimation staatlicher Wirtschaftstätigkeit. In: Depenheuer, Otto/Kahl, Bruno (Hrsg.): Staatseigentum. Legitimation und Grenzen. Bibliothek des Eigentums, Band 15. Berlin: Springer, S. 213-222.
- Ulrich, Peter (1998): Organisationales Lernen durch Benchmarking. Wiesbaden: Dt. Univ.-Verlag.
- Vogelgesang, Klaus/Lübking, Uwe/Ulbrich, Ina-Maria (2005): Kommunale Selbstverwaltung. Rechtsgrundlagen – Organisation – Aufgaben - Neue Steuerungsmodelle. 3. Aufl. Berlin: Schmidt.
- Weber Jürgen/Radtke, Björn/Schäffer Utz (2006): Erfahrungen mit der Balanced Scorecard Revisited. In: Advanced Controlling, Band 50, Weinheim: Wiley-VCH Verlag.



- Weber Jürgen/Schäffer Utz (2000): Balanced Scorecard & Controlling. Implementierung - Nutzen für Manager und Controller - Erfahrungen in deutschen Unternehmen. 3., überarb. Aufl. Wiesbaden : Gabler.
- Weber, Jürgen/Bramseman, Urs/Heineke, Carsten/Hirsch, Bernhard (2004): Wertorientierte Unternehmenssteuerung: Konzepte - Implementierung – Praxisstatements. 1. Aufl. Wiesbaden: Gabler.
- Weber, Jürgen/Schäffer, Utz (2014): Einführung in das Controlling. 14. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Weber, Wolfgang (2003): Einführung in die Betriebswirtschaftslehre. 5. Aufl. Wiesbaden: Gabler.
- Wehrlin, Ulrich (2014): Steuerung der Unternehmensleistung. Unternehmensziele entwickeln, messen und steuern mit Kennzahlensystemen – Balanced Scorecard BSC – Performance Measurement / Performance Pyramid. 2. Aufl. Göttingen: Optimus.
- Weiblen, Willi (2011): Beteiligungscontrolling und Management. In: Beatrice Fabry und Ursula Augsten (Hrsg.): Handbuch Unternehmen der öffentlichen Hand. 2. Aufl. Baden-Baden: Nomos Verl.-Ges. (Nomos-Praxis), S. 596-658.
- Wilken, Carsten (2003): Controlling mit Kennzahlensystemen. In: Müller, Armin/Uecker, Peter/Zehbold, Cornelia (Hrsg.): Controlling für Wirtschaftsingenieure, Ingenieure und Betriebswirte. Leipzig: Fachbuchverl. Leipzig im Carl Hanser Verl., S. 106-126.
- Wöhe, Günter/Döring, Ulrich (2013): Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre. 25. Aufl. München: Vahlen.
- Zdrowomyslaw, Norbert/Kasch, Robert (2002): Betriebsvergleiche und Benchmarking für die Managementpraxis. Unternehmensanalyse, Unternehmenstransparenz und Motivation durch Kenn- und Vergleichsgrößen. München, Wien: Oldenbourg.
- Ziegenbein, Klaus (2003): Controlling von Erfolgspotentialen. In: Müller, Armin/Uecker, Peter/Zehbold, Cornelia (Hrsg.): Controlling für Wirtschaftsingenieure, Ingenieure und Betriebswirte. Leipzig: Fachbuchverl. Leipzig im Carl Hanser Verl., S. 263-297.

## **B. VERZEICHNIS DER INSTITUTIONELLEN QUELLEN**

85. Umweltministerkonferenz am 13. November 2015 in Augsburg. Ergebnisprotokoll. TOP 31: Nachhaltige kommunale Wasserwirtschaft. Internet: [https://www.umweltministerkonferenz.de/documents/endgueltiges\\_UMK-Protokoll\\_Augsburg\\_3.pdf](https://www.umweltministerkonferenz.de/documents/endgueltiges_UMK-Protokoll_Augsburg_3.pdf) (Abruf am 29.10.2016).
- Agentur für Erneuerbare Energien e. V. (Hrsg.) (2018): Landesinfo Sachsen. Internet: <https://www.foederal-erneuerbar.de/landesinfo/bundesland/SN> (Abruf am 05.03.2018).
- Agentur für Erneuerbare Energien e.V. (Hrsg.) (2011): Energiegenossenschaften. Bürger, Kommunen und lokale Wirtschaft in guter Gesellschaft. 1. Aufl. Neuwied: Görres Druckerei und Verlag GmbH.
- Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) (2010): Altenburg BäderReport 2010. Düsseldorf: Altenburg Unternehmensberatung GmbH.
- Altenburg Unternehmensberatung GmbH (Hrsg.) (2013): Altenburg BäderReport 2013. Düsseldorf: Altenburg Unternehmensberatung GmbH.

- Arbeitsgemeinschaft Trinkwassertalsperren e. V. (ATT)/Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft e. V. (BDEW)/Deutscher Bund der verbandlichen Wasserwirtschaft e. V. (DBVW)/Deutscher Verein des Gas- und Wasserfaches e. V. – Technisch-wissenschaftlicher Verein (DVGW) Deutsche Vereinigung für Wasserwirtschaft, Abwasser und Abfall e. V. (DWA)/Verband kommunaler Unternehmen e. V. (VKU) (Hrsg.) 2015: Branchenbild der deutschen Wasserwirtschaft 2015. Bonn: wvgw Wirtschafts- und Verlagsgesellschaft Gas und Wasser mbH.
- Beratungsgesellschaft für Beteiligungsverwaltung Leipzig mbH (bbvl) (2016): IT-gestütztes Beteiligungsmanagement. Internet: <https://bbvl.de/leistungen/it-gestuetztes-beteiligungsmanagement> (Abruf am 13.08.2016).
- Beratungsgesellschaft für Beteiligungsverwaltung Leipzig mbH (bbvl) (2016): bbvl kommweb Standard. Internet: [https://bbvl.de/files/content/images/inhaltsbereiche/bbvl\\_kommweb-1\\_Standard.pdf](https://bbvl.de/files/content/images/inhaltsbereiche/bbvl_kommweb-1_Standard.pdf) (Abruf am 13.08.2016).
- Bertelsmann Stiftung (Hrsg.) 2017: Kommunaler Finanzreport 2017. Internet: <https://www.bertelsmann-stiftung.de/de/unsere-projekte/nachhaltige-finanzen/kommunaler-finanzreport> (Abruf am 14.03.2018).
- CDU-Fraktion und FDP-Fraktion (2013): Gesetzentwurf der CDU-Fraktion und FDP-Fraktion. Gesetz zur Fortentwicklung des Kommunalrechts. In: Sächsischer Landtag (Hrsg.): Drucksache 5/11912 vom 08.05.2013.
- CLINOTEL Krankenhausverbund gemeinnützige GmbH. Internet: [www.CLINOTEL.de](http://www.CLINOTEL.de) (Abruf am 29.10.2016).
- Darmstadt (2014): Darmstädter Beteiligungskodex vom 13.9.2012 in der Fassung vom 16.10.2014. Internet: [www.heag.de/download/pdf/Beteiligungskodex-Entsprechenserklaerung-2011.pdf](http://www.heag.de/download/pdf/Beteiligungskodex-Entsprechenserklaerung-2011.pdf) (Abruf am 22.8.2016).
- Deutscher Bühnenverein. Bundesverband der Theater und Orchester (Hrsg.) (2013): Theaterstatistik 2011/2012. Die wichtigsten Wirtschaftsdaten der Theater, Orchester und Festspiele. Köln: Deutscher Bühnenverein (47. Heft).
- Deutscher Bühnenverein. Bundesverband der Theater und Orchester (Hrsg.) (2016): Theaterstatistik 2014/2015. Die wichtigsten Wirtschaftsdaten der Theater, Orchester und Festspiele. Köln: Deutscher Bühnenverein (50. Heft).
- Deutscher Bundestag (2002): Stenographischer Bericht der 227. Sitzung. Berlin, Donnerstag, den 21. März 2002. BT-Plenarprotokoll 14/227.
- Deutscher Städtetag (Hrsg.) (2009): Strategien guter Unternehmensführung. Hinweise für die Steuerung und Kontrolle städtischer Beteiligungen. Köln: Deutscher Städtetag.
- Deutsches Krankenhausinstitut (DKI) : DKI Management Report. Internet: <https://www.dki.de/unsere-leistungen/beratung/dki-management-report-der-bilanzorientierte-kennzahlen-vergleich-fuer> (Abruf am 29.10.2016).
- Frankfurt am Main (2010): Richtlinie guter Unternehmensführung. Public Corporate Governance Kodex - für die Beteiligungen an privatrechtlichen Unternehmen der Stadt Frankfurt am Main. Internet: [https://www.frankfurt.de/sixcms/detail.php?id=2737&\\_ffmpar%5B\\_id\\_inhalt%5D=6725282](https://www.frankfurt.de/sixcms/detail.php?id=2737&_ffmpar%5B_id_inhalt%5D=6725282) (Abruf am 22.08.2016).

- GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e. V. (Hrsg.) 2015: Wohnungswirtschaftliche Daten und Trends 2015/2016. Zahlen und Analysen aus der Jahresstatistik des GdW. Berlin: GdW.
- Hochschule Osnabrück, Stadt Salzgitter und Stadt Wolfsburg (Hrsg.) (2014): Forschungsprojekt Konzernmanagement in der Kommunalverwaltung. Ganzheitliches Steuerungskonzept auf der Grundlage eines modernisierten Haushalts- und Rechnungswesens unter Berücksichtigung der politischen Ebene. Abschlussbericht 30. November 2014.
- Horváth & Partners (Hrsg.) (2011): Auftrag zu BkV-Benchmarking um 5 Jahre verlängert. In: PERFORMANCE ARCHITECT. Das Kundenmagazin von Horváth & Partners Ausgabe 1/2011, S. 5.
- IDW Institut der Wirtschaftsprüfer (1990): IDW Verlautbarung: Bilanzierungsfragen bei Zuwendungen, dargestellt am Beispiel finanzieller Zuwendungen der öffentlichen Hand (IDW HFA 1/1984; redaktionelle Anpassungen 1990). In: IDW Fachnachrichten 7. Erg.-Lfg. April 1990, S. 131-137.
- Innenministerium des Landes Mecklenburg-Vorpommern: Frühwarnsystem RUBIKON. Internet: <http://www.haushaltssteuerung.de/weblog-fruehwarnsystem-rubikon.html> (Abruf am 04.10.2016).
- Innenministerium des Landes Nordrhein-Westfalen (2001): Bericht über die vergleichenden Untersuchung Beteiligungsverwaltung. Zusammenfassung der Ergebnisse der Leitstelle Gemeindeprüfung und der Gemeindeprüfungsämter der Bezirksregierungen.
- Institut für den öffentlichen Sektor e. V. (Hrsg.) (2009): Der kommunale Gesamtabschluss, in: PublicGovernance, Herbst 2009, S. 6-11.
- Institut für den öffentlichen Sektor e. V. (Hrsg.) (2016): Kodizes der Kommunen. Internet: <https://publicgovernance.de/23749.htm> (Abruf am 18.08.2016).
- Kohl & Partner Tourismusberatung GesmbH (2010): Bäder-Monitor 2010. Ergebnisse der Befragung für Freibäder, Hallenbäder, kombinierte Bäder. Internet: <https://www.wko.at/branchen/tourismus-freizeitwirtschaft/gesundheitsbetriebe/baeder-monitor-2010.pdf> (Abruf am 09.06.2017).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (1989a): Führung und Steuerung des Theaters: KGSt-Gutachten. Köln: KGSt (KGSt-Bericht, 2/1989).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (1989b): Die Museen. Besucherorientierung und Wirtschaftlichkeit. Köln: KGSt (KGSt-Bericht, 15/1989).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (2001): Arbeit mit Kennzahlen. Teil 1: Grundlagen. Köln: KGSt (KGSt-Bericht, 4/2001).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (2008): Stand der Einführung des neuen Haushalts- und Rechnungswesens. Ergebnisse einer bundesweiten Umfrage. Köln: KGSt (Materialien Nr. 4/2008).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (2012): Steuerung kommunaler Beteiligungen. Köln: KGSt (KGSt-Bericht, 3/2012).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (2013): Das Kommunale Steuerungsmodell. Köln: KGSt (KGSt-Bericht, 5/2013).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (2014): Ziele und Kennzahlen in der kommunalen Wirtschaftsförderung. Köln: KGSt (KGSt-Bericht aus der Vergleichsarbeit 1/2014).

- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (2016a): Vergleichsarbeit wirkt. Erkenntnisse nach 20 Jahren Vergleichsarbeit. Köln: KGSt (KGSt-Bericht aus der Vergleichsarbeit 6/2016).
- Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement (KGSt) (2016b): Gebäudereinigung mit Kennzahlen steuern. Ergebnisse des Vergleichsringes Reinigung. Köln: KGSt (KGSt-Bericht aus der Vergleichsarbeit Nr. 4/2016).
- Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern (2015): Jahresbericht 2015. Teil 1 Kommunalfinanzbericht, 3. Dezember 2015.
- Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen (2012): Neues Kommunales Finanzmanagement. Handbuch zum NKF-Kennzahlenset NRW. Internet: [https://www.mik.nrw.de/nc/publikationen/produktauswahl.html?tt\\_products%5Bcat%5D=26](https://www.mik.nrw.de/nc/publikationen/produktauswahl.html?tt_products%5Bcat%5D=26) (Abruf am 26.07.2016).
- Ministerium für Umwelt, Landwirtschaft, Ernährung, Weinbau und Forsten Rheinland-Pfalz (Hrsg.) 2015: Benchmarking Wasserwirtschaft. Öffentlicher Abschlussbericht Benchmarking Wasserwirtschaft Rheinland-Pfalz für das Erhebungsjahr 2013. Mainz: ansicht Kommunikationsagentur.
- Ministerium für Umwelt, Landwirtschaft, Ernährung, Weinbau und Forsten Rheinland-Pfalz: Benchmarking Wasserwirtschaft Rheinland-Pfalz. Internet: <http://www.wasserbenchmarking-rp.de> (Abruf am 01.11.2016).
- OECD (2015): Guidelines on Corporate Governance of State-Owned Enterprises. Internet: <http://www.oecd.org/daf/ca/OECD-Guidelines-Corporate-Governance-SOEs-2015.pdf>.
- Rat für Nachhaltige Entwicklung (2016): Der Deutsche Nachhaltigkeitskodex. Maßstab für nachhaltiges Wirtschaften. 3. aktualisierte Fassung Marktheidenfeld: Schleunungsdruck GmbH.
- Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte und Gemeindetag (2014): Vorschläge zur Gestaltung von Beteiligungsberichten nach § 99 SächsGemO. Internet: [http://www.kommunale-verwaltung.sachsen.de/download/Kommunale\\_Verwaltung/Vorschlaege\\_zur\\_Gestaltung\\_von\\_Beteiligungsberichten\\_nach\\_Paragraf\\_99\\_SaechsGemO\\_Stand\\_September\\_2014.pdf](http://www.kommunale-verwaltung.sachsen.de/download/Kommunale_Verwaltung/Vorschlaege_zur_Gestaltung_von_Beteiligungsberichten_nach_Paragraf_99_SaechsGemO_Stand_September_2014.pdf) (Abruf am 04.10.2016).
- Sächsischer Landkreistag/Sächsischer Städte- und Gemeindetag/Sächsisches Staatsministerium des Innern (Hrsg.) 2014: Leitfaden Beteiligungsmanagement im kommunalen Bereich
- Sächsischer Rechnungshof (2003): Beratende Äußerung „Verwaltungsmodernisierung in sächsischen Kommunen“, 24.2.2003.
- Sächsischer Rechnungshof (2004): Jahresbericht 2004.
- Sächsischer Rechnungshof (2005): Beratende Äußerung „Organisationsmodell für Gemeinden mit 5.000 bis 10.000 Einwohnern“, Oktober 2005.
- Sächsischer Rechnungshof (2008): Beratende Äußerung „Organisationsmodell für Städte und Gemeinden mit 10.000 bis unter 20.000 Einwohnern“, Juli 2008.
- Sächsischer Rechnungshof (2015): Jahresbericht 2015 Band II. Kommunalbericht.
- Sächsischer Rechnungshof (2016): Jahresbericht 2016 Band II. Kommunalbericht.

- Sächsisches Staatsministerium des Innern: Internetpräsentation zum Thema "Frühwarnsystem Kommunale Haushalte". Internet: <https://www.statistik.sachsen.de/apps11/fws/tabellarisch.jsp> (Abruf am 04.10.2016).
- Statistisches Bundesamt (2015): Datenreport 2015. Internet: [https://www.destatis.de/DE/ZahlenFakten/GesellschaftStaat/OeffentlicheFinanzenSteuer n/OeffentlicheFinanzen/FondsEinrichtungenUnternehmen/Tabellen/Jahresabschluesse\\_E igner.html](https://www.destatis.de/DE/ZahlenFakten/GesellschaftStaat/OeffentlicheFinanzenSteuer n/OeffentlicheFinanzen/FondsEinrichtungenUnternehmen/Tabellen/Jahresabschluesse_E igner.html) (Abruf am 23.9.2016).
- Statistisches Bundesamt (Hrsg.) (2008): Klassifikation der Wirtschaftszweige. Mit Erläuterungen. Wiesbaden: SFG Servicecenter Fachverlage.
- Statistisches Landesamt des Freistaates Sachsen (2013): Statistisches Jahrbuch Sachsen. Cottbus: Druckzone GmbH & Co. KG.
- Statistisches Landesamt des Freistaates Sachsen (2014): Jahresabschlussstatistik der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen 2012.
- Statistisches Landesamt des Freistaates Sachsen (Hrsg.) (2014): Jahresabschlussstatistik der öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen 2012.
- Stuttgart (2011): Public Corporate Governance für die Landeshauptstadt Stuttgart. Standards zur Steigerung der Effizienz, Transparenz und Kontrolle bei den städtischen Beteiligungsgesellschaften. Internet: <http://www.stuttgart.de/img /mdb/publ/ 9690/71710.pdf> (Abruf am 22.08.2016).
- Verband kommunaler Unternehmen (VKU) (2016): Benchmarking Abfallwirtschaft- und Stadtreinigungsbetriebe. Internet: <http://www.vksimvku-benchmarking.de> (Abruf am 01.11.2016).

## C. VERZEICHNIS DER RECHTSTEXTE

### - LANDESRECHT<sup>964</sup>

- Gemeindeordnung für Baden-Württemberg (Gemeindeordnung - GemO). Internet: [www.landesrecht-bw.de/jportal/?quelle=jlink&query=GemO+BW&psml...](http://www.landesrecht-bw.de/jportal/?quelle=jlink&query=GemO+BW&psml...)
- Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen (GO NRW). Internet: [https://recht.nrw.de/lmi/owa/pl\\_text\\_anzeigen?v\\_id=2320021205103438063](https://recht.nrw.de/lmi/owa/pl_text_anzeigen?v_id=2320021205103438063).
- Gemeindeordnung für den Freistaat Bayern (Gemeindeordnung – GO). Internet: [www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGO](http://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayGO).
- Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz – HGrG). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/hgrg/>.
- Gesetz zur Fortentwicklung des Kommunalrechts vom 28. November 2013 (SächsGVBl. S. 822). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/13804-Gesetz-Fortentwicklung-Kommunalrechts-](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/13804-Gesetz-Fortentwicklung-Kommunalrechts-).
- Hessische Gemeindeordnung (HGO). Internet: <https://www.rv.hessenrecht.hessen.de/>.
- Sächsische Eigenbetriebsverordnung (SächsEigBVO). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/13866-Saechsische-Eigenbetriebsverordnung](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/13866-Saechsische-Eigenbetriebsverordnung).

<sup>964</sup> Rechtstexte zu den Abfragen bei den Ländern zur kommunalen Beteiligungsverwaltung (Tab. 1-3): s. ebd.: Tab. 1-3.

Sächsische Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. April 1993 (SächsGVBl. Nr. 18 vom 30. April 1993).

Sächsische Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. März 2018 (SächsGVBl. S. 62) (SächsGemO). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/2754-Saechsische-Gemeindeordnung](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/2754-Saechsische-Gemeindeordnung).

Sächsische Kommunalhaushaltsverordnung (SächsKomHVO). Internet: [www.revosax.sachsen.de/.../13864-Saechsische-Kommunalhaushaltsverordnung](http://www.revosax.sachsen.de/.../13864-Saechsische-Kommunalhaushaltsverordnung).

Sächsische Landkreisordnung (SächsLKrO). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/3264-Saechsische-Landkreisordnung](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/3264-Saechsische-Landkreisordnung).

Sächsisches Gesetz über kommunale Zusammenarbeit (SächsKomZG). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/2649-SaechskomZG](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/2649-SaechskomZG).

Sächsisches Kommunalabgabengesetz (SächsKAG). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/4304-SaechskAG](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/4304-SaechskAG).

Sächsisches Krankenhausgesetz. Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/1051-Saechsisches-Krankenhausgesetz](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/1051-Saechsisches-Krankenhausgesetz).

Sächsisches Kulturraumgesetz (SächsKRG). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/3215-Saechsisches-Kulturraumgesetz](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/3215-Saechsisches-Kulturraumgesetz).

Sächsisches Wassergesetz (SächsWG). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/12868-Saechswg](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/12868-Saechswg).

Sparkassengesetz des Freistaates Sachsen (SächsSparkG). Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/4831-SaechsparkG](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/4831-SaechsparkG).

Verfassung des Freistaates Sachsen. Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/3975-Saechsische-Verfassung](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/3975-Saechsische-Verfassung).

VwV Kommunale Haushaltssystematik vom 29. November 2017. Internet: [www.revosax.sachsen.de/vorschrift/17512-VwV-Kommunale-Haushaltssystematik](http://www.revosax.sachsen.de/vorschrift/17512-VwV-Kommunale-Haushaltssystematik).

#### **- BUNDESRECHT**

Aktiengesetz (AktG). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/aktg/>.

Bürgerliches Gesetzbuch (BGB). Internet: [www.gesetze-im-internet.de/bgb/](http://www.gesetze-im-internet.de/bgb/).

Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/gmbhg/>.

Gesetz über das Vermögen der Gemeinden, Städte und Landkreise (Kommunalvermögensgesetz - KVG). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/kvermg/KVG.pdf>.

Gesetz über die Statistik für Bundeszwecke (BStatG). Internet: [https://www.gesetze-im-internet.de/bstatg\\_1987/](https://www.gesetze-im-internet.de/bstatg_1987/).

Gesetz über die Statistiken der öffentlichen Finanzen und des Personals im öffentlichen Dienst (Finanz- und Personalstatistikgesetz - FPStatG). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/fpstatg/BJNR021190992.html>.

Gesetz zur Ordnung des Wasserhaushalts (Wasserhaushaltsgesetz - WHG). Internet: [https://www.gesetze-im-internet.de/whg\\_2009/](https://www.gesetze-im-internet.de/whg_2009/).

Gesetz zur Reform der Strukturen der Krankenhausversorgung (Krankenhausstrukturgesetz – KHSG). Bundesgesetzblatt Jahrgang 2015 Teil I Nr. 51, ausgegeben zu Bonn am 17. Dezember 2015, S. 2229-2253.

Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze (Krankenhausfinanzierungsgesetz – KHG). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/khg/>.

Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (GG). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/gg/BJNR000010949.html>.

Handelsgesetzbuch (HGB). Internet: <https://www.gesetze-im-internet.de/hgb/>.

Sozialgesetzbuch (SGB) - Achtes Buch (VIII) - Kinder- und Jugendhilfe. Internet: [https://www.gesetze-im-internet.de/sgb\\_8/BJNR111630990.html](https://www.gesetze-im-internet.de/sgb_8/BJNR111630990.html).

Umsatzsteuergesetz (USTG). Internet: [https://www.gesetze-im-internet.de/ustg\\_1980/](https://www.gesetze-im-internet.de/ustg_1980/).

Vertrag zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Deutschen Demokratischen Republik über die Herstellung der Einheit Deutschlands (Einigungsvertrag). Internet: [www.gesetze-im-internet.de/einigvtr/](http://www.gesetze-im-internet.de/einigvtr/).

#### **- EU-RECHT**

Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV). Internet: [www.aeuv.de/](http://www.aeuv.de/).

Europäische Kommission (2013): Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen. Leitfaden zur Anwendung der Vorschriften der Europäischen Union über staatliche Beihilfen, öffentliche Aufträge und den Binnenmarkt auf Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse und insbesondere auf Sozialdienstleistungen von allgemeinem Interesse (SWD (2013) 53 final/2). Internet: [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/overview/new\\_guide\\_eu\\_rules\\_procurement\\_de.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/overview/new_guide_eu_rules_procurement_de.pdf) (Abruf am 14.03.2018).

Europäische Kommission (2016): Bekanntmachung der Kommission zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (2016/C 262/01). Internet: [https://www.ptj.de/lw\\_resource/datapool/\\_items/item\\_7498/2016-07-19\\_kommitteilung\\_beihilfebegriff.pdf](https://www.ptj.de/lw_resource/datapool/_items/item_7498/2016-07-19_kommitteilung_beihilfebegriff.pdf) (Abruf am 30.04.2017).

#### **VERZEICHNIS DER ANHÄNGE**

- |          |   |
|----------|---|
| Anlage 1 | Beispiel einer Branchenübersicht in anonymisierter Form |
| Anlage 2 | Beispiel einer Einzelübersicht in anonymisierter Form   |





Kennzahlenanalyse kommunale Unternehmen  
Branchenübersicht

ANLAGE 1

kulturelle Veranstaltungsstätten ohne eigene Ensemble	Eindordnung und Bewertung		betriebswirtschaftliche Kennzahlen										kommunalwirtschaftliche					branchenspezifische							
	Immoblie	Kategorie	Malspunkte	Wirtschaftliche Eigenkapitalquote	bilanzielle Fremdkapitalquote	Anlagenintensität	Anlagenbenutzungsgrad	Wachstumsquote	Anlagendeckungsgrad II	Liquiditätsgrad II	Kunden/Kredit	Cashflow	Umsatzrentabilität	Eigenkapitalrentabilität	Personalintensität	Materialintensität	Personalintensität + Materialintensität	kommunalwirtschaftliche Umsatzrentabilität	kommunalwirtschaftliche Eigenkapitalrentabilität	Zuschuss / Umsatz	Fördermittelquote	Deckungsbedarf / Besucher	Besucher pro Veranstaltung	Umsatz / Besucher	
			in %	in %	in %	in %	in %	in %	in %	in %	in Tagen	in EUR	in %	in %	in %	in %	in %	in %	in %	in %	in %	in EUR	in EUR	in EUR	in EUR
AA	ja	C	30	40,10	54,35	35,57	77,28	60,89	0,38	6,16	357,97	18,44	-197,596	-34,26	-100,78	87,98	49,51	137,49	-85,26	-860,80	25,79	17,45	14,28	610,14	12,08
BB	nein	B	15	0,34	0,34	88,73	88,21	51,38	1,09	1,08	187,01	15,06	132,220	-7,75	-333,92	97,69	67,18	165,10	-174,06	-8127,18	11,43	0,00	22,71	311	12,57
CC	ja	B	15	11,81	78,19	14,02	64,42	52,72	1,64	1,18	247,45	8,00	198,489	0,13	0,57	54,24	96,44	150,69	-110,55	-494,61	0,00	99,89	91,5	209	5,60
DD	ja	A	12	82,16	82,16	93,95	75,94	60,24	0,06	1,20	489,40	46,00	-1812,218	-147,18	-50,13	87,28	10,20	103,72	-55,55	-54,71	0,00	0,00	6,87	684	11,65
EE	ja	B	18	1,62	48,28	50,80	95,80	43,44	0,12	1,02	112,88	20,00	232,968	0,00	0,00	54,58	87,64	142,73	-180,08	-1021,80	130,08	48,68	21,97	248	13,47
FF	ja	C	30	88,97	90,46	4,12	83,62	27,08	0,71	1,08	376,57	7,00	324,344	-11,27	-1,23	283,92	13,47	297,36	-11,27	-1,23	0,00	0,00	16,00	1,25	3,47
GG	nein	A	6	3,33	34,56	24,12	48,67	48,73	0,81	0,68	180,75	24,00	123,645	0,01	0,45	60,23	13,17	79,46	-52,81	-2719,28	52,92	62,64	7,95	2,846	13,65
HH	nein	A	9	18,17	18,17	74,23	0,28	0,28	0,00	63,00	120,66	54,00	14,840	12,25	54,46	101,81	17,92	119,73	-111,53	-485,44	123,78	0,00	3,32	313	2,86
II	nein	B	21	77,42	78,43	14,37	58,61	69,38	0,79	1,47	487,42	13,00	-118,165	-30,85	-22,38	62,19	52,87	115,16	-54,08	-40,18	23,28	0,00	26,22	88	32,27
JJ	ja	B	24	54,62	55,78	33,01	25,67	61,71	1,12	2,33	215,13	24,00	91,003	0,00	0,00	95,57	65,69	181,28	-189,98	-273,88	0,00	20,10	19,01	417	9,38
KK	ja	A	9	57,78	61,47	38,00	89,56	44,19	0,40	1,05	197,85	28,00	412,129	-35,73	-8,93	25,35	20,11	46,46	-35,73	-8,93	0,00	4,12	4,27	3,347	11,03
LL	nein	A	12	43,72	47,73	18,62	9,20	30,29	-3,78	5,20	400,14	0,00	2,391	-1,63	-10,15	55,05	35,25	30,30	0,54	3,01	0,00	44,27	9,08	189	10,35
MM	nein	A	9	33,61	33,61	95,95	17,16	73,90	0,51	4,02	5,00	12,732	0,23	2,66	70,38	37,94	108,29	-48,23	-523,34	46,46	0,00	19,13	211	41,39	
NN	nein	D	39	62,97	62,97	14,40	23,63	89,41	0,64	2,68	529,96	19,00	-881,113	-270,97	-521,51	153,38	111,72	266,98	-270,97	-521,51	0,00	0,00	32,44	71	11,14
OO	nein	A	9	41,20	41,20	12,31	14,86	68,81	2,53	2,77	676,96	3,00	155	0,04	0,29	51,31	73,39	124,70	-25,13	-208,19	25,16	0,00	8,65	334	9,40
PP	nein	B	15	23,54	23,54	54,86	25,27	68,81	2,53	1,50	183,37	3,00	9,881	0,00	0,00	100,94	100,94	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	15,56	121	7,41
QQ	nein	B	24	62,22	86,46	13,01	70,92	64,07	-0,75	1,23	205,24	9,00	71,086	-4,31	-3,26	150,68	13,81	164,50	-4,31	-3,26	0,00	34,37	5,95	84	2,31
RR	nein	B	21	19,30	19,30	67,91	3,85	81,88	-0,19	18,21	685,01	11,00	-168,423	-64,44	-865,55	46,93	82,17	129,10	-116,64	-1553,32	51,21	0,00	147,6	122	9,46

gelb = 3 Malspunkte  
orange = 6 Malspunkte  
braun = 12 Malspunkte  
Durchschnitt =  
Standardabweichung p

A 0-12  
B 13-24  
C 25-36  
D 37 und mehr

x < 0  
0 < x < 100  
x > 100

x < 0,8  
0,8 < x < 1  
x > 1

x < 0,5  
0,5 < x < 1  
x > 1

x < 0,5  
0,5 < x < 1  
x > 1

Branche: Ganzjahresbäder

## Einzelauswertung

Name des Unternehmens: Eigenbetrieb xxx

Sitz:

Aufführung der Kommune(n), die am Unternehmen beteiligt sind:

## Gesamtbewertung:

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Kategorie:				B	B	A
Gesamtpunktzahl (Maluspunkte):				27	27	18
durchschnittliche Maluspunktzahl aller untersuchten Unternehmen:				19	19	10

## Bewertung der Kennzahlen im Einzelnen:

## Legende:

braun unterlegt:	hohe Wertung (0, 6 oder 12 Maluspunkte)
orange unterlegt:	mittlere Wertung (0, 3 oder 6 Maluspunkte)
gelb unterlegt:	niedrige Wertung (0 oder 3 Maluspunkte)
nicht unterlegt:	keine Wertung

## I. Betriebswirtschaftliche Kennzahlen

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
--	------	------	------	------	------	------

## 1. Finanzwirtschaftliche Analyse

## Analyse der Kapitalstruktur

Bilanzielle Eigenkapitalquote				18,70	19,51	21,10
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				30,44	29,21	32,02

Wirtschaftliche Eigenkapitalquote *				19,95	20,03	21,55
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				40,67	39,75	42,52
Bewertung (Maluspunkte)				6	6	6

Bilanzielle Fremdkapitalquote				78,28	78,17	76,78
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				49,25	49,40	45,31

## Analyse der Vermögensstruktur

Anlageintensität *				91,00	90,05	86,27
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				67,25	66,13	70,32
Bewertung (Maluspunkte)						

Anlagenabnutzungsgrad				55,39	56,76	60,10
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				48,40	51,45	52,88
Bewertung (Maluspunkte)				0	0	0

Wachstumsquote				-0,26	-0,56	0,21
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				0,57	0,60	0,63
Bewertung (Maluspunkte)				0	0	0

## Finanzierung des Vermögens

Anlagendeckungsgrad II				1,05	1,05	1,10
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				9,24	3,22	1,75
Bewertung (Maluspunkte)				0	0	0

## Liquiditätsanalyse

Liquiditätsgrad II				286,89	277,34	372,35
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				683,51	279,89	312,47

Kunden-Kredit				3,00	3,00	2,00
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				24,04	25,48	10,60
Bewertung (Maluspunkte)				0,00	0,00	0

Cashflow				256.333	257.140	282.986
Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche				247.794	243.239	476.917
Bewertung (Maluspunkte)				0	0	0

## 2. Erfolgswirtschaftliche Analyse

Umsatzrentabilität	0,00	0,00	4,17
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	-8,97	-6,74	15,75
Bewertung (Maluspunkte)	0	0	0
Eigenkapitalrentabilität	0,00	0,00	4,75
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	-30,58	-44,55	-13,69
Personalintensität	92,37	91,83	86,67
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	78,38	77,78	57,67
Bewertung (Maluspunkte)	0	0	0
Materialintensität	87,34	78,58	79,81
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	63,92	59,59	53,63
Bewertung (Maluspunkte)	0	0	0
Summe aus Personal- und Materialintensität	179,71	170,41	166,48
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	142,29	137,37	111,31
Bewertung (Maluspunkte)	6	6	12

## II. Kommunalwirtschaftliche Kennzahlen

### 1. Verflechtungsanalyse

Kommunalwirtschaftliche Umsatzrentabilität	-130,34	-98,63	-114,27
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	-60,31	-60,88	-53,81
Kommunalwirtschaftliche Eigenkapitalrentabilität	-137,60	-109,72	-130,23
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	-559,51	-377,79	-773,94

### 2. Subventionsanalyse

Zuschuss/Umsatz	130,34	98,63	118,44
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	33,30	22,52	32,83
Bewertung (Maluspunkte)	0	0	0
Fördermittelquote	1,37	0,00	0,00
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	11,69	12,07	8,86

## III. Branchenspezifische Kennzahlen

Deckungsbedarf (laufender und investiver)/Besucher	6,67	6,26
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	5,12	6,05
Bewertung (Maluspunkte)	6	6
Besucher/Wasserfläche	88,00	91,00
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	173,77	176,56
Bewertung (Maluspunkte)	3	3
Umsatz/Besucher	4,49	4,59
<i>Durchschnitt der untersuchten Unternehmen der Branche</i>	12,70	13,38
Bewertung (Maluspunkte)	6	6

\*) Bei Unternehmen, bei denen eine Trennung zwischen Besitz und Betrieb vorliegt, fließen die Kennzahlen wirtschaftliche Eigenkapitalquote und Anlageintensität weder in die Bewertung des einzelnen Unternehmens noch in die Durchschnittsberechnung aller untersuchten Unternehmen ein.

Die Ergebnisse dieses Auswertungsbogens sollten insbesondere durch die Angaben zu den Finanzbeziehungen zwischen der Gemeinde und dem Unternehmen, wie sie z. B. für den Beteiligungsbericht gem. § 99 Abs. 2 Nr. 2 SächsGemO zu machen sind, ergänzt werden. Dies gilt besonders dann, wenn das Unternehmen in die Kategorie C oder D eingestuft worden ist.

### **Platz für Bemerkungen:**

Hallen- u. Freibad. Immobilie vorhanden.