

HOCHSCHULE OSNABRÜCK
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

**FAKULTÄT WIRTSCHAFTS- UND
SOZIALWISSENSCHAFTEN**

Bachelorprogramm
Öffentliche Verwaltung

Bachelorarbeit

**Die Analyse des öffentlichen Finanzmanagements
des Landkreises Osnabrück
unter Berücksichtigung internationaler
Bewertungsstandards nach PEFA**

Erstprüferin	Prof. Dr. Gabriele Buchholz
Zweitprüfer	Ralf Lauxtermann
Vorgelegt von	Larissa Leer
Matrikelnummer	723061
Ausgabedatum	04.05.2018
Abgabedatum	15.06.2018

Inhaltsverzeichnis

INHALTSVERZEICHNIS.....	II
ABBILDUNGSVERZEICHNIS.....	IV
TABELLENVERZEICHNIS.....	V
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS.....	VI
1 EINLEITUNG.....	1
1.1 AUSGANGSLAGE UND PROBLEMSTELLUNG.....	1
1.2 ZIELSETZUNG UND VORGEHENSWEISE.....	3
2 DAS ÖFFENTLICHE FINANZMANAGEMENT IM INTERNATIONALEN VERGLEICH.....	4
2.1 DAS FINANZMANAGEMENT IM ÖFFENTLICHEN BEREICH.....	4
2.2 ZIELE DES ÖFFENTLICHEN FINANZMANAGEMENTS.....	7
2.3 BEWERTUNGSRAHMEN ZUM ÖFFENTLICHEN FINANZMANAGEMENT NACH PEFA.....	8
3 VERWALTUNGSSTRUKTUR DES LANDKREISES OSNABRÜCK.....	11
4 BEWERTUNG DER QUALITÄT DES ÖFFENTLICHEN FINANZMANAGEMENTS ANHAND DES PEFA-BEWERTUNGSRAHMENS.....	12
4.1 ZUVERLÄSSIGKEIT DER HAUSHALTSANSÄTZE.....	12
4.1.1 <i>Indikator PI-1 Gesamtausgaben</i>	12
4.1.2 <i>Indikator PI-2 Zusammensetzung der Ausgaben</i>	13
4.1.3 <i>Indikator PI-3 Einnahmen</i>	16
4.2 TRANSPARENZ DER ÖFFENTLICHEN FINANZEN.....	19
4.2.1 <i>Indikator PI-4 Haushaltsklassifikation</i>	19
4.2.2 <i>Indikator PI-5 Haushaltsdokumentation</i>	20
4.2.3 <i>Indikator PI-6 Tätigkeiten der Verwaltung außerhalb der Finanzberichte</i>	22
4.2.4 <i>Indikator PI-7 Transferzahlungen an nachgeordnete Einrichtungen</i>	23
4.2.5 <i>Indikator PI-8 Informationen über die Dienstleistungserbringung</i>	24
4.2.6 <i>Indikator PI-9 Öffentlicher Zugang zu den Finanzinformationen</i>	26
4.3 MANAGEMENT VON VERMÖGEN UND SCHULDEN.....	28
4.3.1 <i>Indikator PI-10 Bericht über die finanziellen Risiken</i>	28
4.3.2 <i>Indikator PI-11 Öffentliches Investitionsmanagement</i>	29
4.3.3 <i>Indikator PI-12 Öffentliches Vermögensmanagement</i>	32
4.3.4 <i>Indikator PI-13 Schuldenmanagement</i>	34

4.4	POLITIKBASIERTE FINANZSTRATEGIE UND HAUSHALTSAUFGESTELLUNG	36
4.4.1	<i>Indikator PI-14 Makroökonomische und finanzielle Vorhersagen</i>	36
4.4.2	<i>Indikator PI-15 Finanzstrategie</i>	38
4.4.3	<i>Indikator PI-16 Mittelfristige Perspektive der Ausgabenplanung</i>	40
4.4.4	<i>Indikator PI-17 Haushaltsplanaufstellungsprozess</i>	42
4.4.5	<i>Indikator PI-18 Haushaltsüberwachung durch die Legislative</i>	44
4.5	VORHERSEHBARKEIT UND KONTROLLE IN DER HAUSHALTS AUSFÜHRUNG	46
4.5.1	<i>Indikator PI-19 Einnahmeverwaltung</i>	46
4.5.2	<i>Indikator PI-20 Verbuchung der Einnahmen</i>	48
4.5.3	<i>Indikator PI-21 Vorhersehbarkeit der unterjährigen Ressourcenverteilung</i>	49
4.5.4	<i>Indikator PI-22 Ausgabenrückstände</i>	51
4.5.5	<i>Indikator PI-23 Kontrollen der Gehaltsabrechnung</i>	52
4.5.6	<i>Indikator PI-24 Beschaffung</i>	54
4.5.7	<i>Indikator PI-25 Interne Kontrollen aller Nicht-Personalausgaben</i>	56
4.5.8	<i>Indikator PI-26 Interne Prüfung</i>	57
4.6	RECHNUNGSWESEN UND BERICHTSWESEN.....	59
4.6.1	<i>Indikator PI-27 Integrität der Finanzdaten</i>	59
4.6.2	<i>Indikator PI-28 Unterjährige Haushaltsberichte</i>	61
4.6.3	<i>Indikator PI-29 Jährliche Finanzberichte</i>	62
4.7	EXTERNE PRÜFUNG UND REVISION	63
4.7.1	<i>Indikator PI-30 Externe Revision</i>	63
4.7.2	<i>Indikator PI-31 Überprüfung der Revisionsberichte durch die Legislative</i>	65
5	VERBESSERUNGSANSÄTZE FÜR DEN LANDKREIS OSNABRÜCK AUS DEM VERGLEICH MIT INTERNATIONALEN STANDARDS	67
6	FAZIT.....	75
	LITERATURVERZEICHNIS	78
	ANHANG	83
	ANHANGSVERZEICHNIS	83
	EIDESSTÄTTLICHE ERKLÄRUNG	

Abbildungsverzeichnis

ABBILDUNG 1: SCHALENKONZEPT IN DEN FINANZ- UND PERSONALSTATISTIKEN.....	4
ABBILDUNG 2: STEUERUNGSKREISLAUF DES LANDKREISES OSNABRÜCK	6
ABBILDUNG 3: PEFA-SÄULEN UND DER HAUSHALTSKREISLAUF	7
ABBILDUNG 4: PEFA-GESAMTSTRUKTUR.....	9

Tabellenverzeichnis

TABELLE 1: VERGLEICH GEPLANTE UND TATSÄCHLICHE ORDENTLICHE GESAMTAUFWENDUNGEN	12
TABELLE 2: VERGLEICH GEPLANTE UND TATSÄCHLICHE ORDENTLICHE GESAMTAUFWENDUNGEN DER HAUPTPRODUKTBEREICHE	13
TABELLE 3: ZUSAMMENSETZUNG DER AUSGABEN NACH WIRTSCHAFTLICHEM BEREICH.....	15
TABELLE 4: VERGLEICH GEPLANTE UND TATSÄCHLICHE ORDENTLICHE GESAMTERTRÄGE	17
TABELLE 5: VERGLEICH GEPLANTE UND TATSÄCHLICHE ZUSAMMENSETZUNG DER GESAMTERTRÄGE	18

Abkürzungsverzeichnis

AD	Allgemeine Deckungsmittel
AV	averaging (Mittelwertbildung)
BEVOS	Beteiligungs- und Vermögensverwaltungsgesellschaft mbH
BIQ	Business- und Innovationspark Quakenbrück
BMI	Bundesministerium des Innern
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
COFOG	Classification of the Functions of Government (Internationale Nomenklatur für Staatsausgaben nach Funktionen)
d. J.	des Jahres
DA	Dienstanweisung
EigBetrVO	Eigenbetriebsverordnung
EZB	Europäische Zentralbank
f.	folgende
ff.	fortfolgende
GemKVO	Gemeindekassenverordnung
GFS	Government Financial Statistics (Staatliche Finanzstatistiken)
ggf.	gegebenenfalls
Hrsg.	Herausgeber
HSP	Handlungsschwerpunkte
i. H. v.	in Höhe von
i. V. m.	in Verbindung mit
ICO	InnovationsCentrum Osnabrück
IMF	International Monetary Fund (Internationaler Währungsfonds)
inkl.	inklusive
insb.	insbesondere
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards (of IFAC) (Internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sector)
ISA	International Standards on Auditing (Internationale Rechnungsprüfungsstandards)
KomHKVO	Kommunalhaushalts- und -kassenverordnung
LHO	Landeshaushaltsordnung
M1	Methode 1
M2	Methode 2

Mio.	Millionen
NA	not applicable (nicht anwendbar)
NKF	Neues Kommunales Finanzmanagement
NKomVG	Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz
NKR	Neues Kommunales Rechnungswesen
NKRS	Neues Kommunales Rechnungs- und Steuerungssystem
Nr.	Nummer
NRW	Nordrhein-Westfalen
OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
oleg	Osnabrücker Land-Entwicklungsgesellschaft
PEFA	Public Expenditure and Financial Accountability
PFM	Public Financial Management
PI	PEFA-Indikator
PPP	Public Private Partnership
S.	Seite
S.	Satz
u. a.	unter anderem
vgl.	vergleiche
VHS	Volkshochschule
WIGOS	Wirtschaftsförderungsgesellschaft Osnabrücker Land
WL	Weakest Link (Schwächstes Glied)
z. B.	zum Beispiel

1 Einleitung

1.1 Ausgangslage und Problemstellung

Das öffentliche Finanzmanagement (PFM-Public Financial Management) ist in Deutschland im Vergleich zu internationalen Standards noch weitgehend unterentwickelt. Mit Beginn des Haushaltsjahres 2006, spätestens ab dem Haushaltsjahr 2012, ist in den Kommunen Niedersachsens ein Finanzmanagement eingeführt worden, das auf der Basis eines kaufmännischen Rechnungswesens die Voraussetzungen für eine effektive Finanzsteuerung erfüllt. Dieser Umstellungsprozess des Rechnungswesens von der Kameralistik auf die „kommunale Doppik“ ist bislang ein überwiegend technischer Änderungsprozess geblieben. Ein entsprechendes öffentliches Finanzmanagement auf der Grundlage der technischen Weiterentwicklung hat sich bisher nicht wirklich etabliert. In den einschlägigen Rechtsvorschriften der Länder wird weiterhin von der öffentlichen Haushaltswirtschaft, dem Haushaltswesen oder vom „Neuen Kommunalen Rechnungs- und Steuerungssystem“ (NKRS) gesprochen. Das Finanzmanagement in den niedersächsischen Kommunen wird als „Neues Kommunales Rechnungswesen“ (NKR) mit dem Zusatz „kommunale Doppik“ bezeichnet.¹ Nordrhein-Westfalen war eines der ersten Bundesländer, das die Einführung des NKR in die Wege leitete und die Vorreiterrolle unter den Bundesländern bei der Einführung der Doppik übernahm.² Mit der Umstellung auf die kommunale Doppik wurde die bisherige kommunale Haushaltswirtschaft automatisch in „Neues Kommunales Finanzmanagement“ (NKF)³ umbenannt, ohne jedoch inhaltlich das Finanzmanagement wirklich abzubilden. Eine umfassende Legaldefinition des öffentlichen Finanzmanagements gibt es in Deutschland bisher nicht. Damit gibt es auch keine Angaben, worin die Ziele, Inhalte und Standards eines guten öffentlichen Finanzmanagements bestehen. Die erforderliche Weiterentwicklung von einer öffentlichen Haushaltswirtschaft zu einem öffentlichen Finanzmanagement steht noch am Anfang. Letztendlich ist jeder Manager im öffentlichen Sektor auch ein Finanzmanager. Die Befugnis, Geld auszugeben, Ausgaben und Verträge zu genehmigen, die mit der Verteilung der öffentlichen Mittel befasst sind oder für deren Nutzung aus unterschiedlichen Perspektiven, z. B. aus Sicht der Kundin oder des Kunden, der Behörde selbst oder auch als externe Aufsicht, bringt viel Verantwortung mit sich. Jede dieser Rollen hat bei der Bereitstellung öffentlicher Produkte oder Dienstleistungen einen finanziellen Aspekt.

¹ vgl. Binnewies u. a. (2016): S. III

² vgl. Fudalla u. a. (2017): S. 6

³ vgl. Modellprojekt „Doppischer Kommunalhaushalt in NRW“ (2003): S. 26; Schuster (2008): S. 1f.

In den Ländern wie der Schweiz, Australien oder Kanada, die bereits zehn Jahre weiter sind mit dem wirkungsorientierten Steuerungsansatz, mit der Anwendung der internationalen Rechnungslegungsstandards und den internationalen Standards über Transparenz und Bürgerbeteiligung, ist das öffentliche Finanzmanagement auf der Grundlage dieser Standards klar und umfassend im jeweiligen Haushaltsrecht und den Verwaltungsvorschriften verankert.

Um diese Standards auf internationaler Ebene zu vereinheitlichen und die Leistungsfähigkeit des öffentlichen Finanzmanagements untereinander vergleichbar zu machen, wurde im Rahmen einer Partnerschaft zwischen der Europäischen Kommission, der Weltbank, dem Internationalen Währungsfonds, dem französischen Ministerium für Auswärtige Angelegenheiten, dem Ministerium für internationale Entwicklung des Vereinigten Königreichs, dem norwegischen Außenministerium und dem Schweizer Staatssekretariat für Wirtschaft ein Bewertungsrahmen (PEFA-Public Expenditure and Financial Accountability-Rechenschaftspflicht über öffentliche Ausgaben und Finanzen) für die Qualität eines öffentlichen Finanzmanagements entwickelt.⁴ Ursprünglich war dieser Bewertungsrahmen zur Absicherung der Wirksamkeit in der finanziellen Entwicklungshilfe gedacht. Das PEFA-Programm bezweckte die Stärkung der Verwaltungssysteme der öffentlichen Finanzen in den Entwicklungsländern durch eine bessere Koordination der Geldgeber und der Strategien der betroffenen Regierungen. Beispielsweise war und ist PEFA ein wesentlicher Meilenstein für die ruandische PFM-Politik, denn im Rahmen der letzten PEFA-Analyse wurde deutlich, dass das ruandische PFM-System Verbesserungsbedarf in verschiedenen Bereichen aufweist und sehr ernsthafter Reformwille vorhanden ist, das PFM-System dauerhaft zu stärken.⁵ Heute wird dieser Bewertungsrahmen, der 2016 vollständig überarbeitet wurde, auch in entwickelten Ländern auf den verschiedenen Verwaltungsebenen, bis hin zur kommunalen Ebene, wie z. B. in der Schweiz eingesetzt, um die Qualität des öffentlichen Finanzmanagements weiter zu verbessern und die Stärken und Schwächen des PFM zu bewerten. Im Vordergrund der Bewertung steht die Rechenschaftspflicht der verantwortlichen Verwaltungsmanagerinnen und -manager bei der Verwendung öffentlicher Gelder gegenüber der Öffentlichkeit. Damit werden zwei Kernthemen, die Transparenz des politischen und des Verwaltungshandelns gegenüber der Öffentlichkeit und auch die Bürgerbeteiligung aufgegriffen, die möglicherweise Ansatzpunkte bieten, um wieder mehr Vertrauen bei den Bürgerinnen und Bürgern in Politik und Verwaltung zu schaffen und dafür zu sorgen, dass öffentliche Gelder zielgerichtet, wirksam und verantwortungsvoll eingesetzt werden. PEFA ist ein anerkannter Standard für die PFM-Bewertung. Bis 2015 wurden bereits 500 PFM-Bewertungsberichte aus 149 Ländern abgeschlossen.

⁴ vgl. Pfäffli (2011): S. 47

⁵ vgl. Keller (2004): S. 63; Klingebiel (2010): S. 2

1.2 Zielsetzung und Vorgehensweise

Im Rahmen dieser Arbeit soll mithilfe des PEFA-Bewertungsrahmens 2016 die Qualität des öffentlichen Finanzmanagements des Landkreises Osnabrück anhand dieser internationalen Standards analysiert werden. Hierzu werden im vierten Kapitel die insgesamt 31 Leistungsindikatoren über das gesamte Spektrum der Aktivitäten beim Umgang mit öffentlichen Finanzen bewertet. Die Indikatoren sind unter sieben Säulen zusammengefasst. Jeder Indikator enthält eine oder mehrere Dimensionen. Jede Dimension der 31 Leistungsindikatoren wird mittels einer vierstufigen Ordinalskala von A bis D gemessen, basierend auf dem Vorhandensein wesentlicher Merkmale, die für die unterschiedlichen Leistungsstandards entscheidend sind. Der höchste Wert wird für eine Dimension vergeben, wenn das PFM-Element einem international anerkannten Standard für gute Leistung entspricht. Wenn die Anforderungen nur teilweise zutreffen, sind die Merkmale nicht erfüllt und ein niedriger Wert müsste vergeben werden. Ein C-Wert charakterisiert das Basisniveau der Leistung in Übereinstimmung mit den guten internationalen Praktiken. Ein D-Wert liegt unter dem Basisniveau. Der Gesamtwert für einen Indikator basiert auf der Zusammenfassung der dimensionsspezifischen Werte durch die Anwendung einer geeigneten festgelegten Methode (M1 (WL) oder M2 (VA)).⁶

Die Festlegung der Werte erfolgt durch die Autorin in Zusammenarbeit (in Form von Interviews) mit den jeweils zuständigen Verwaltungsmitarbeiterinnen und Verwaltungsmitarbeitern aus den verschiedensten Bereichen der Verwaltung, die maßgeblich die Qualität des PFM beeinflussen, wie z. B. die Finanzwirtschaft, das Controlling, der Beschaffungsbereich, das Rechnungsprüfungsamt oder verschiedene Fachdienststellen hinsichtlich ihrer Investitionsvorhaben. Darüber hinaus erfolgt die Zuordnung der Werte durch eine Dokumentenanalyse (z. B. Haushaltsplanentwürfe, Haushaltspläne, Jahresabschlüsse, Rechenschaftsberichte, Prüfberichte, Berichtswesen, Beschlussvorlagen, Verwaltungsvorschriften sowie das geltende Haushaltsrecht). Die Bewertung ist ausdrücklich nicht darauf ausgerichtet, die Einhaltung des nationalen Haushaltsrechts zu überprüfen oder einen Vergleich zwischen nationalen und internationalen Standards zum öffentlichen Finanzmanagement vorzunehmen, auch wenn teilweise mit Hilfe der verschiedenen Rechtsnormen bei der Bewertung der einzelnen Indikatoren/Dimensionen argumentiert wird. Im zweiten Kapitel wird auf die Begriffsdefinition des öffentlichen Finanzmanagements im internationalen Vergleich eingegangen und das dritte Kapitel dient zur kurzen Vorstellung des Landkreises Osnabrück als Organisation mit der Verantwortlichkeit für das öffentliche Finanzmanagement. Im Ergebnis dieser Arbeit werden mögliche Ansatzpunkte zur Verbesserung des öffentlichen Finanzmanagements in Anlehnung an die internationalen Standards aufgezeigt werden.

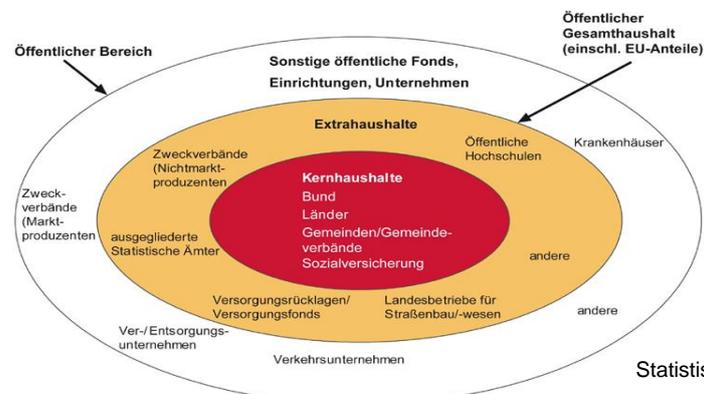
⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 5, 7

2 Das öffentliche Finanzmanagement im internationalen Vergleich

2.1 Das Finanzmanagement im öffentlichen Bereich

Der öffentliche Bereich ist in Deutschland durch das Schalenkonzept in den Finanz- und Personalstatistiken des Statistischen Bundesamtes definiert. „Die Kernhaushalte (Kern) und die Extrahaushalte der Gebietskörperschaften und der Sozialversicherung (mittlere Schale) bilden im Modell des Schalenkonzepts den Öffentlichen Gesamthaushalt. Dazu zählen auch die Finanzanteile der Europäischen Union. Die äußere Schale beinhaltet alle Sonstigen öffentlichen Fonds, Einrichtungen und Unternehmen, die zusammen mit dem Öffentlichen Gesamthaushalt den Öffentlichen Bereich darstellen.“⁷ Das öffentliche Finanzmanagement soll sich dabei auf den gesamten öffentlichen Bereich erstrecken. Im weiteren Bewertungsverlauf findet die Definition des öffentlichen Gesamthaushaltes auf kommunaler Ebene Anwendung, d. h. in dieser Arbeit werden nur die beiden inneren Schalen betrachtet, kommunale Verkehrs-, Ver- und Entsorgungsunternehmen sowie Krankenhäuser fließen in die Anwendung des PEFA-Bewertungsrahmens nicht ein.

Die Summe der Kernhaushalte und der Extrahaushalte werden als „öffentlicher Gesamthaushalt“ bezeichnet. Bei den Kernhaushalten handelt es sich um klassische Behörden, wie z. B. den Landkreis Osnabrück. Diese zeichnen sich dadurch aus, dass für sie öffentliche Haushaltspläne erarbeitet und beschlossen werden. Einheiten, die im „engeren Sinne“ der öffentlichen Hand zuzuordnen sind, werden als Extrahaushalte beschrieben. Sie müssen zwei Kriterien erfüllen: Zum einen unterliegen sie der öffentlichen Kontrolle, indem der Staat die Mehrheit der Kapital- oder Stimmrechte hält. Zum anderen muss die institutionelle Einheit zu mehr als 50 % öffentlich finanziert werden.⁸ Der Eigenbetrieb Abfallwirtschaft des Landkreises Osnabrück nach § 140 NKomVG fällt in die Schale der Extrahaushalte, woran der Landkreis zu 100 % beteiligt ist.⁹



Statistisches Bundesamt (2016): S. 13

Abbildung 1: Schalenkonzept in den Finanz- und Personalstatistiken

⁷ vgl. Statistisches Bundesamt (2016): S. 1

⁸ vgl. Wonke (2017): S. 605f.

⁹ vgl. Landkreis Osnabrück [Gesamtabschluss Konsolidierungsbericht 2016] (2017): S. 14

Nach Graham ist das öffentliche Finanzmanagement ein Teil des Managements der öffentlichen Institutionen, der sich mit der Verwendung, dem Management und der Wirksamkeit der öffentlichen Mittel befasst. Die finanziellen Mittel sollen so eingesetzt werden, sodass Ziele erreicht und die finanztechnischen Methoden und Instrumente so genutzt werden, dass Informationen für die Entscheidungsfindung zur Verfügung stehen. Hierbei sollen die vorhandenen Ressourcen optimal genutzt und die Rechtschaffenheit und Angemessenheit ihrer Verwendung gewährleistet werden.¹⁰ Nach Binnewies umfasst das Finanzmanagement nur die Bereiche der Planung des Jahreshaushaltes, der mittelfristigen Planung (Ergebnis- und Finanzplanung), der Steuerung des kommunalen Wirtschaftablaufs, der Ausführung des Haushaltes mit Buchführung und Zahlbarmachung sowie Bereiche der Rechnungslegung.¹¹ Im Online-Portal zur öffentlichen Haushalts- und Finanzwirtschaft wird unter öffentlichem Finanzmanagement die Gesamtheit aller Entscheidungen und Maßnahmen einer öffentlichen Einheit (Bund, Land, Kommune; inkl. öffentliche Unternehmen), die mit der kurz-, mittel- und langfristigen Planung, der Steuerung, dem Planvollzug und der Kontrolle der Beschaffung und Verwendung öffentlicher Finanzmittel zusammenhängen, verstanden.¹² Damit ist der Managementkreislauf integraler Bestandteil des öffentlichen Finanzmanagements.

Beginnend mit dem Zielbildungsprozess, über die Planung, Durchführung und Steuerung bis hin zur Kontrolle/Evaluation gehören diese Aufgaben alle zum Finanzmanagement dazu.¹³ Der herkömmliche Haushaltskreislauf¹⁴ allein, bestehend aus den Bausteinen Aufstellung – Beratung – Beschluss – Vollzug – Rechnungslegung – Rechnungsprüfung – Entlastung, ist hier nur ein Bestandteil des Managementkreislaufs und als Grundlage für das öffentliche Finanzmanagement nicht ausreichend. Hier fehlt es insbesondere an der Zielsetzung und dem Steuerungsansatz. Demnach stellt das öffentliche Finanzmanagement nach Graham die umfassendere Definition dar und entspricht weitestgehend den Inhalten des PEFA-Bewertungsrahmens.

Der Managementkreislauf ist ein erstes Werkzeug, welches dazu benutzt wird, die Komplexität öffentlichen Handelns mit den Finanzen handhabbar zu machen. Die Nutzung dieses Kreislaufs soll dazu beitragen, sowohl die Effektivität als auch die Effizienz sicherzustellen.¹⁵ Auch der Landkreis Osnabrück verwendet einen solchen Steuerungskreislauf, um die Managementaufgaben wahrzunehmen. Die Aufstellung des Produkthaushaltes des Landkreises Osnabrück erfolgt durch die systematische Umsetzung des Steuerungskreislaufes mit den Bausteinen „Strategische Planung“, „Eckwertebeschluss“, „Erstellung

¹⁰ vgl. Graham (2014): S. 247

¹¹ vgl. Binnewies u. a. (2016): S. 2

¹² vgl. HaushaltsSteuerung.de Portal zur öffentlichen Haushalts- und Finanzwirtschaft (2018): Finanzmanagement, öffentliches

¹³ Online-Verwaltungslexikon für gutes öffentliches Management (2018): 6 Managementkreislauf (-zyklus)

¹⁴ Anhang A

¹⁵ vgl. Mäder (2018): S. 27

des Produkthaushaltes“ und die „unterjährige Steuerung“. Am Anfang der Haushaltsplanung steht zunächst die strategische Planung im Vordergrund. Dies findet in Form der Anpassung von mittelfristigen Entwicklungszielen und der Festlegung auf Handlungsschwerpunkte des Landkreises Osnabrück für das kommende Haushaltsjahr statt. Zur Erreichung dieser Ziele werden konkrete Handlungsschwerpunkte (HSP) für das Haushaltsjahr als Grundlage für die weitere Planung der Budgets der Fachdienste entwickelt. Die Ergebnisse des 3. Steuerungsberichtes (Zeitraum 01.01. bis 30.06. des Vorjahres) und insbesondere die darin enthaltene Prognose des Jahresergebnisses werden in die Bildung von Budgeteckwerten einbezogen. Der interne Eckwertebeschluss wird vom Verwaltungsvorstand beschlossen und formiert eine verlässliche Planungsgrundlage für die darauf folgende fundierte Budgetplanung. Der Produkthaushalt umfasst die relevanten Daten der einzelnen Budgets. Diese weisen neben den Haushaltsansätzen u. a. konkrete Beiträge der Fachdienste für die Umsetzung der Handlungsschwerpunkte aus. Zudem werden spezielle Sach- und Qualitätsziele der Fachdienste aufgezeigt. Für die Beiträge der Beteiligungen zu den mittelfristigen Entwicklungszielen und zur Umsetzung der Handlungsschwerpunkte findet eine Zuordnung zu den Fachbudgets statt. In vierteljährlichen Steuerungsberichten wird das voraussichtliche Jahresergebnis prognostiziert. Zudem werden die Zielerreichung bei den Handlungsschwerpunkten sowie die wesentlichen Entwicklungen, die das folgende Haushaltsjahr beeinflussen dürften, im Steuerungsbericht dokumentiert. In den Steuerungsberichten werden ferner auf Basis von Soll-Ist-Vergleichen steuerungsrelevante Abweichungen festgestellt und ggf. Gegensteuerungsmaßnahmen aufgeführt. Dabei findet die unterjährige Steuerung während des ganzen Haushaltsjahres statt.¹⁶



Abbildung 2: Steuerungskreislauf des Landkreises Osnabrück

¹⁶ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 11f.

International ist das öffentliche Finanzmanagement sehr umfassend und ausführlich definiert, aber auch da finden sich je nach Fortschritt der Modernisierung des öffentlichen Sektors verschiedene Definitionen, was konkrete Inhalte und Umfang des öffentlichen Finanzmanagement anbelangt. Dabei ist PEFA die umfassendste und daher die am besten geeignete Definition, um die gegenwärtigen komplexen Sachverhalte des öffentlichen Finanzmanagements zu erfassen und eine steuerungsrelevante Analyse zu ermöglichen. In der Abbildung 3 ist ersichtlich, dass im PEFA-Bewertungsrahmen der Haushaltskreislauf mit den sieben Säulen eines offenen und systematischen PFM-Systems eng verzahnt ist, sodass hier alle wesentlichen Inhalte und Aspekte eines öffentlichen Finanzmanagements systematisch einbezogen und betrachtet werden.



Abbildung 3: PEFA-Säulen und der Haushaltskreislauf¹⁷

2.2 Ziele des öffentlichen Finanzmanagements

„Das öffentliche Finanzmanagement erfolgt idealtypischer Weise stets zielgerichtet. Im Grundsatz hat sich hierbei alles Handeln am Ziel der Gemeinwohlmehrung auszurichten. Konkret gilt für das öffentliche Finanzmanagement v. a., die Zahlungsfähigkeit dauerhaft zu sichern und zu erhalten, die öffentlichen Finanzmittel möglichst sparsam, effizient und effektiv zu verwenden und generationengerecht zu wirtschaften (d. h. insb. Haushaltsausgleich im (ordentlichen) Ergebnis).“¹⁸ Diese Ziele sind nur teilweise entsprechend in den nationalen haushaltsrechtlichen Normen enthalten. Insbesondere fehlen hier detaillierte

¹⁷ PEFA Sekretariat (2016): S. 3

¹⁸ vgl. HaushaltsSteuerung.de Portal zur öffentlichen Haushalts- und Finanzwirtschaft (2018): Finanzmanagement, öffentliches

Vorschriften über die Transparenz, die Bürgerbeteiligung und auch zur Generationengerechtigkeit.

International gelten für das öffentliche Finanzmanagement folgende Ziele, die ursprünglich von Schick, dem bekannten Autor der Budgettheorie und insbesondere des Bundeshaushaltsprozesses, definiert und von der Weltbank und dem Internationalen Währungsfonds weiter entwickelt wurden:

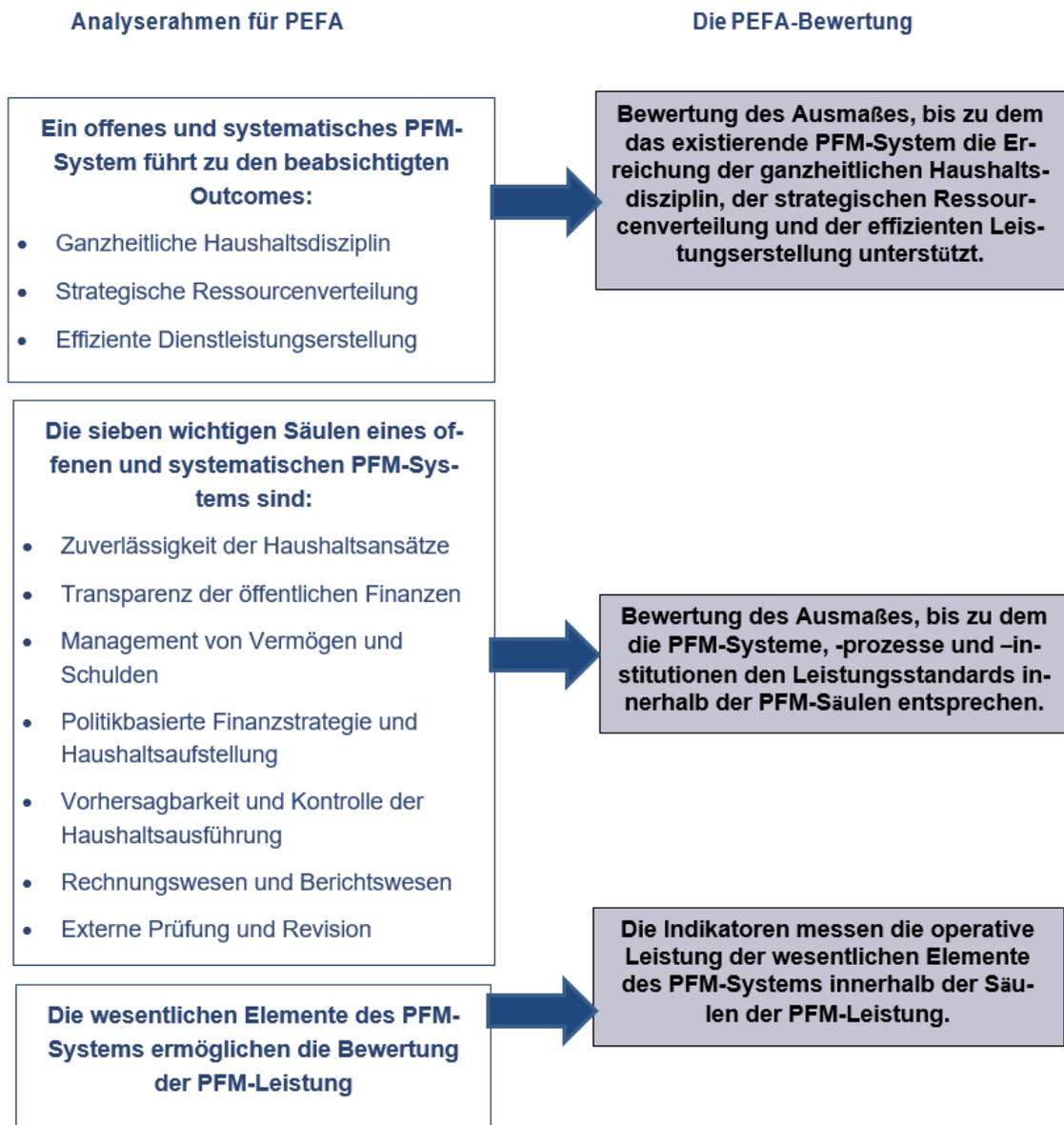
- (1) **Ganzheitliche, aggregierte Haushaltsdisziplin:** Die Aufrechterhaltung der aggregierten Haushaltsdisziplin, die sicherstellt, dass das Gesamtniveau der Steuererhebung und der öffentlichen Ausgaben mit den Zielvorgaben für das Haushaltsdefizit in Einklang steht und keine nicht tragfähige öffentliche Verschuldung erzeugt.
- (2) **Strategische Ressourcenverteilung:** Das System des öffentlichen Finanzmanagements sollte sicherstellen, dass die öffentlichen Mittel den vereinbarten strategischen Prioritäten zugewiesen werden, mit anderen Worten, dass eine allokativen Effizienz erreicht wird.
- (3) **Operative Effizienz:** Das System des öffentlichen Finanzmanagements sollte sicherstellen, dass operative Effizienz im Sinne eines maximalen Preis-Leistungsverhältnisses bei der Erbringung von Dienstleistungen erreicht wird.
- (4) **Öffentliche Transparenz:** Das System des öffentlichen Finanzmanagements sollte einen ordnungsgemäßen und transparenten Prozess durchlaufen, mit öffentlich zugänglichen Informationen und demokratischen Kontrollmechanismen, um die Rechenschaftspflicht sicherzustellen.¹⁹

Diese allgemein formulierten Ziele entsprechen einem umfassenden und systematischen öffentlichen Finanzmanagement weit mehr als das, was bisher im deutschen Haushaltsrecht geregelt ist.

2.3 Bewertungsrahmen zum öffentlichen Finanzmanagement nach PEFA

Im PEFA-Bewertungsrahmen sind die Ziele des öffentlichen Finanzmanagements, die zu betrachtenden Verwaltungsbereiche und die verschiedenen Aspekte eines öffentlichen Finanzmanagements, die hier als sieben wichtige Säulen eines offenen und systematischen PFM-Systems bezeichnet werden, enthalten.

¹⁹ vgl. Schick (1998): S. 47 - 111

Abbildung 4: PEFA-Gesamtstruktur²⁰

Das Anliegen eines guten PFM-Systems besteht darin, die Umsetzung der politischen Ziele zu gewährleisten. Ein übersichtliches und ordnungsgemäßes PFM-System ist dabei das entscheidende Befähigerelement, das für die Erreichung der beabsichtigten politischen und finanziellen Ziele erforderlich ist. Nach PEFA werden diese Ziele analog zu Schick wie folgt definiert:

- (1) Der Umgang mit den öffentlichen Finanzen erfolgt diszipliniert. Eine **umfassende Haushaltsdisziplin** benötigt eine effektive Kontrolle des gesamten Haushalts und ein Management der finanziellen Risiken.

²⁰ PEFA Sekretariat (2016): S. 6

- (2) Eine **strategische Ressourcenverteilung** umfasst die Planung und Ausführung des Haushalts in Übereinstimmung mit den Regierungsprioritäten, die darauf ausgerichtet sind, die politischen Ziele zu erreichen.
- (3) Für eine **effiziente Leistungsbereitstellung** werden die geplanten Einnahmen genutzt, um die bestmöglichen öffentlichen Dienstleistungen mit den verfügbaren Ressourcen zu erreichen.²¹

PEFA konzentriert sich bei der Analyse des öffentlichen Finanzmanagements auf sieben Säulen der Leistungsfähigkeit in einem übersichtlichen und ordnungsgemäßen PFM-System, das für die Erreichung dieser Ziele unerlässlich ist. Die sieben Säulen stellen die Kernelemente eines PFM-Systems dar. Sie spiegeln ebenfalls wieder, was wünschenswert und was realistisch messbar ist. Es handelt sich dabei um folgende Säulen:

- I. **Zuverlässigkeit der Haushaltsansätze.** Der Haushaltsplan ist realistisch und wird wie beschlossen umgesetzt. Das wird festgestellt, indem die tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben (die unmittelbaren Ergebnisse des PFM-Systems) mit dem ursprünglich genehmigten Haushalt verglichen werden.
- II. **Transparenz der öffentlichen Finanzen.** Die Informationen über das PFM sind umfassend, übereinstimmend und für die Nutzer frei zugänglich. Das wird durch eine umfassende Haushaltsklassifikation, die Transparenz über alle Regierungseinnahmen und -ausgaben einschließlich der zwischenstaatlichen Transfers, der veröffentlichten Informationen über die Leistungserbringung von Dienstleistungen und einen einfachen Zugang zu Finanz- und Haushaltsdokumentationen erreicht.
- III. **Management von Vermögen und Schulden.** Ein effektives Management des Vermögens und der Schulden gewährleistet, dass die öffentlichen Investitionen im Ergebnis den eingesetzten Mitteln entsprechen, die Vermögenswerte erfasst und gemanagt werden, die finanziellen Risiken identifiziert und die Schulden und Bürgschaften vorsichtig geplant, genehmigt und überwacht werden.
- IV. **Politikbasierte Finanzstrategie und Haushaltsaufstellung.** Die Finanzstrategie und der Haushaltsplan werden unter Beachtung der Fiskalpolitik, der strategischen Pläne und der angemessenen makroökonomischen und fiskalen Projektionen der Regierung erstellt.
- V. **Vorhersehbarkeit und Kontrolle der Haushaltsausführung.** Der Haushalt wird innerhalb eines Systems effektiver Standards, Prozesse und interner Kontrollen umgesetzt, die sicherstellen, dass die Ressourcen wie vorgesehen vereinnahmt und verwendet werden.
- VI. **Rechnungswesen und Berichtswesen.** Präzise und verlässliche Berichte werden

²¹ PEFA Secretariat (2016): S. 2

regelmäßig erstellt und Informationen werden in angemessenen Zeitabständen ausgearbeitet und zugänglich gemacht, um die Anforderungen für die Entscheidungsfindung, das Management und das Berichtswesen zu erfüllen.

VII. **Externe Prüfung und Revision.** Öffentliche Finanzen werden unabhängig geprüft und die Umsetzung der Empfehlungen zur Verbesserungen durch die Exekutive wird extern überprüft.

Innerhalb der sieben umfassenden Bereiche, die durch diese Säulen veranschaulicht werden, definiert PEFA 31 spezifische Indikatoren, die den Schwerpunkt auf die messbaren Schlüsselaspekte eines PFM-Systems legen. PEFA nutzt die Ergebnisse der einzelnen Indikatorberechnungen, die auf verfügbaren Nachweisen basieren, um eine angepasste Bewertung eines PFM-Systems anhand der sieben Säulen der PFM-Leistung zu ermöglichen. Anschließend bewertet PEFA die wahrscheinliche Auswirkung des Niveaus der PFM-Leistung auf die drei beabsichtigten Haushaltsergebnisse: die gesamte Haushaltsdisziplin, die strategische Ressourcenzuteilung und die effiziente Dienstleistungserbringung.²²

3 Verwaltungsstruktur des Landkreises Osnabrück

Der Landkreis Osnabrück beschäftigt ca. 1.200 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und ist mit seinen vielfältigen Aufgaben ein modernes Dienstleistungsunternehmen, das Bürgernähe, Kundenorientierung und Wirtschaftlichkeit zu seinen wichtigsten Zielen zählt. Um diese Organisationsziele zu erreichen, verfügt die Kreisverwaltung über eine Verwaltungsstruktur in Form einer hierarchischen Verantwortung – der Einlinienorganisation. Die Führungsposition hat der Landrat inne, der die Kreisaufgaben an drei Vorstände mit den darunter zugeordneten Vorstandsbereichen koordiniert. Die Verwaltungsstruktur weist außerdem zwölf Fachdienste und drei Referate auf. Einige Aufgaben wurden an eigenständige Gesellschaften übertragen. Der Landkreis Osnabrück beteiligt sich im Rahmen seiner Aufgaben in vielfältiger Weise an wirtschaftlichen Unternehmen sowie an Vereinen und Verbänden. Es gibt die wesentlichen Beteiligungen des Landkreises und die Beteiligung der BEVOS GmbH (Beteiligungs- und Vermögensverwaltungsgesellschaft mbH).²³

Der Fachdienst Finanzen und Kommunalaufsicht mit seiner Abteilung 11.1 Finanzen und Controlling ist für das Finanzmanagement verantwortlich, zu dem die Planung, Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes und die Rechnungslegung zum Haushaltsplan gehören. Darüber hinaus unterstützt der Fachdienst die Verwaltung und die Politik hinsicht-

²² ebd.

²³ Anhang B und Anhang C

lich finanzieller Entscheidungen, bereitet Daten auf, führt Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen durch und betreut dabei auch die dezentralen Controller in den Fachdiensten. Die Abteilung 11.2 Kreiskasse bearbeitet alle Ein- und Auszahlungen vom und an den Landkreis sowie die Mahnungen und Vollstreckungen bei säumigen Zahlungen.

Die Verantwortlichkeit für das öffentliche Finanzmanagement wird in der Verwaltungsstruktur des Landkreises Osnabrück analog zu den sieben Säulen von PEFA betrachtet. Darüber hinaus werden für die Bewertung der Leistungsindikatoren weitere Organisationseinheiten neben den Finanzverantwortlichen einbezogen. Dazu gehören u. a. das Personalmanagement, das Beschaffungswesen, der Datenschutz, das Beschwerdemanagement, alle Bereiche mit Investitionen und das Rechnungsprüfungsamt.

4 Bewertung der Qualität des öffentlichen Finanzmanagements anhand des PEFA-Bewertungsrahmens

4.1 Zuverlässigkeit der Haushaltsansätze

4.1.1 Indikator PI-1 Gesamtausgaben

Der Indikator PI-1 beurteilt, inwieweit die tatsächlichen gesamten Haushaltsausgaben, die dem Jahresabschluss zu entnehmen sind, den geplanten Gesamtausgaben innerhalb eines Zeitraumes von drei Jahren entsprechen.²⁴ Es werden die geplanten und die tatsächlichen ordentlichen Gesamtaufwendungen der Jahre 2015 bis 2017 auf Grundlage der Haushaltspläne und der Jahresabschlüsse tabellarisch miteinander verglichen.

Tabelle 1: Vergleich geplante und tatsächliche ordentliche Gesamtaufwendungen

Haushaltsjahr	2015	2016	2017
Haushaltsplan	492.354.400	524.572.400	558.986.800
Jahresabschluss	482.935.432	519.897.077	578.545.995
Abweichung in T€	9.418.968	4.675.323	-19.559.195
Abweichung (+/-) in %	1,91	0,89	-3,50

Quelle: eigene Darstellung²⁵

Die Tabelle 1 zeigt, dass bei den ordentlichen Gesamtaufwendungen die Abweichungen in den Jahren 2015, 2016 und 2017 bei 1,91 %, 0,89 % und -3,50 % liegen. Diese Abweichungen sind gering. Es lässt sich feststellen, dass bei dem Vergleich zwischen dem genehmigten Haushaltsplan und den tatsächlichen Gesamtausgaben des Landkreises

²⁴ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 14

²⁵ vgl. Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2016] (2016): S. 64; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 60; Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2017] (2018): S. 7

Osnabrück die Abweichungen in allen drei Jahren unter 5 % lagen. Somit sind die Mindestanforderungen für den Wert A erfüllt.

4.1.2 Indikator PI-2 Zusammensetzung der Ausgaben

Der Indikator PI-2 vergleicht bei der Dimension 2.1 die geplanten mit den tatsächlichen ordentlichen Gesamtaufwendungen hinsichtlich ihrer funktionalen Klassifikation und bei der Dimension 2.2 hinsichtlich ihrer wirtschaftlichen Klassifikation. D.h., bei der Dimension 2.1 geht es um den Umfang der Mittelumverteilung zwischen den entscheidenden Haushaltsbudgets im Vergleich zum Planansatz. Der Zeitraum umfasst die drei letzten abgeschlossenen Haushaltsjahre. Hier wird dreidimensional nach der Methode des schwächsten Gliedes, M1 (WL)²⁶, bewertet.²⁷ Für die Ermittlung der durchschnittlichen Abweichungen wurde die Tabellenkalkulation auf der PEFA-Webseite verwendet.²⁸

Im Folgenden wird bei der Dimension 2.1 die Differenz zwischen dem beschlossenen Haushaltsplan und dem Jahresergebnis der Ausgabenzusammensetzung der verbindlichen Hauptproduktbereiche für die Jahre 2015, 2016 und 2017 tabellarisch verglichen und ausgewertet. Der Landkreis Osnabrück bildet insgesamt acht Budgets. Die allgemeinen Deckungsmittel werden gesondert aufgeführt. Unterhalb der Budgetebene findet eine Differenzierung in Teilbudgets i.S.v. § 4 KomHKVO statt.²⁹

Tabelle 2: Vergleich geplante und tatsächliche ordentliche Gesamtaufwendungen der Hauptproduktbereiche

Haushaltsjahr 2015						
Funktionale Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresabschluss in T€	Modifizierter Haushaltsplan in T€	Modifizierte Plan- Ist-Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist-Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist-Abweichung
Budget 01 – Service	47.263.000	43.965.902	46.609.133	-2.643.231	2.643.231	5,67%
Budget 02 – Soziales, Frauen und Familie	255.295.400	252.801.192	251.763.480	1.037.713	1.037.713	0,41%
Budget 03 – Jugend	78.548.900	78.634.001	77.462.204	1.171.797	1.171.797	1,51%
Budget 04 – Bildung und Sport	40.981.000	40.366.025	40.414.043	-48.017	48.017	0,12%
Budget 05 – Ordnung	23.533.200	23.476.885	23.207.627	269.258	269.258	1,16%
Budget 06 – Planen und Bauen	20.354.900	20.705.682	20.073.297	632.385	632.385	3,15%
Budget 07 – Umwelt	5.161.600	4.719.701	5.090.191	-370.490	370.490	7,28%
Budget 08 – Gesundheit	11.801.900	12.050.378	11.638.625	411.753	411.753	3,54%
Allgemeine Deckungsmittel	6.770.500	6.215.665	6.676.833	-461.168	461.168	6,91%
Zugeordnete Ausgaben	489.710.400	482.935.432	482.935.432	0	7.045.812	
Sicherheitsrücklage	0	0				
Gesamtausgaben	489.710.400	482.935.432				

²⁶ Die M1 (WL) Methode wird für mehrdimensionale Indikatoren verwendet, bei denen eine mangelhafte Leistung einer Dimension die anderen guten Leistungen anderer Dimensionen negativ beeinflusst. Als zusammengefassten Wert des Indikators wählt man den niedrigsten Wert einer Dimension. Bei einem höheren Wert einer anderen Dimension wird der Indikatorwert mit einem Pluszeichen "+" aufgewertet.

²⁷ vgl. PEFA Secretariate (2016): S 15f.

²⁸ vgl. PEFA Secretariate, Webseite (2018): Fieldguide Templates

²⁹ vgl. Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 54

Gesamtergebnis (PI-1)						98,62%
Zusammensetzungsvarianz (PI-2)						1,46%
Anteil der Sicherheitsrücklage						0,00%
Haushaltsjahr 2016						
Funktionale Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresabschluss in T€	Modifizierter Haushaltsplan in T€	Modifizierte Plan-Ist-Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist-Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist-Abweichung
Budget 01 – Service	47.255.800	55.075.968	46.834.492	8.241.476	8.241.476	17,60%
Budget 02 – Soziales, Frauen und Familie	278.573.200	269.881.116	276.089.589	-6.208.473	6.208.473	2,25%
Budget 03 – Jugend	88.860.700	87.508.754	88.068.465	-559.711	559.711	0,64%
Budget 04 – Bildung und Sport	41.433.700	40.533.425	41.064.299	-530.874	530.874	1,29%
Budget 05 – Ordnung	24.823.500	24.845.349	24.602.187	243.162	243.162	0,99%
Budget 06 – Planen und Bauen	19.791.400	20.538.301	19.614.950	923.351	923.351	4,71%
Budget 07 – Umwelt	4.489.800	3.836.124	4.449.771	-613.648	613.648	13,79%
Budget 08 – Gesundheit	12.980.800	11.984.455	12.865.070	-880.615	880.615	6,85%
Budget Allgemeine Deckungsmittel	6.365.000	5.693.586	6.308.253	-614.667	614.667	9,74%
Zugeordnete Ausgaben	524.573.900	519.897.077	519.897.077	0	18.815.976	
Sicherheitsrücklage	0,00	0				
Gesamtausgaben	524.573.900	519.897.077				
Gesamtergebnis (PI-1)						99,11%
Zusammensetzungsvarianz (PI-2)						3,62%
Anteil der Sicherheitsrücklage						0,00%
Haushaltsjahr 2017						
Funktionale Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresabschluss in T€	Modifizierter Haushaltsplan in T€	Modifizierte Plan-Ist-Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist-Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist-Abweichung
Budget 01 – Service	62.758.000	62.825.259	64.953.930	-2.128.671	2.128.671	3,28%
Budget 02 – Soziales, Frauen und Familie	279.099.600	274.912.026	288.865.418	-13.953.392	13.953.392	4,83%
Budget 03 – Jugend	93.241.100	114.158.629	96.503.647	17.654.982	17.654.982	18,29%
Budget 04 – Bildung und Sport	50.360.700	51.876.286	52.122.843	-246.557	246.557	0,47%
Budget 05 – Ordnung	26.066.800	27.147.834	26.978.889	168.945	168.945	0,63%
Budget 06 – Planen und Bauen	22.445.900	23.147.331	23.231.292	-83.961	83.961	0,36%
Budget 07 – Umwelt	5.037.400	4.760.808	5.213.661	-452.853	452.853	8,69%
Budget 08 – Gesundheit	13.737.200	12.807.901	14.217.871	-1.409.970	1.409.970	9,92%
Budget Allgemeine Deckungsmittel	6.240.100	6.909.921	6.458.444	451.477	451.477	6,99%
Zugeordnete Ausgaben	558.986.800	578.545.995	578.545.995	0	36.550.808	
Sicherheitsrücklage	0	0				
Gesamtausgaben	558.986.800	578.545.995				
Gesamtergebnis (PI-1)						103,50%
Zusammensetzungsvarianz (PI-2)						6,32%
Anteil der Sicherheitsrücklage						0,00%

 Quelle: eigene Darstellung³⁰

³⁰ vgl. Landkreis Osnabrück [Nachtragshaushalt 2015] (2015): S. 32, 44, 72; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2015] (2015): S.30; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2016] (2016): S. 33; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 31; Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2015] (2016): S. 14ff.; Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2016] (2017): S. 13ff.; Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2017] (2018): S. 13ff.

Der Tabelle 2 ist zu entnehmen, dass die Zusammensetzungsvarianz der Hauptproduktbereiche, also die durchschnittliche Abweichung der Zusammensetzung der Ausgaben, nach der funktionalen Klassifikation in den drei Jahren 1,46 %, 3,62 % und 6,32 % beträgt. Es sind zwar Abweichungen unter den Budgets vorhanden, diese sind jedoch minimal. Die Abweichung in der Zusammensetzung der Ausgaben nach der funktionalen Klassifikation beim Landkreis Osnabrück betrug weniger als 5 % in mindestens zwei der letzten drei Jahre, d. h. in den Jahren 2015 und 2016, sodass die Anforderung für den Wert A bezüglich des Indikators PI-2.1 erfüllt ist.

Der Indikator PI-2.2 stellt einen Vergleich zwischen dem beschlossenen Haushaltsplan und dem Jahresergebnis der Ausgabenzusammensetzung nach der wirtschaftlichen Klassifikation in den Jahren 2015 bis 2017 dar. Die Zusammensetzung nach wirtschaftlicher Klassifikation ist für die Dokumentation der Veränderungen zwischen den verschiedenen Inputkategorien, wie z. B. Investitions- und laufende Ausgaben, von Bedeutung.³¹

Tabelle 3: Zusammensetzung der Ausgaben nach wirtschaftlichem Bereich

Haushaltsjahr 2015						
Wirtschaftliche Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresabschluss in T€	Modifizierter Haushaltsplan in T€	Modifizierte Plan- Ist- Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist- Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist- Abweichung
Personalaufwendungen	58.399.100	52.354.896	57.591.346	-5.236.449	5.236.449	9,09%
Versorgungsaufwendungen	3.850.000	4.037.055	3.796.748	240.307	240.307	6,33%
Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	28.113.900	28.644.055	27.725.039	919.016	919.016	3,31%
Abschreibungen	18.563.100	19.663.731	18.306.342	1.357.389	1.357.389	7,41%
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	2.901.600	2.323.795	2.861.466	-537.671	537.671	18,79%
Transferaufwendungen	314.592.600	311.978.181	310.241.274	1.736.906	1.736.906	0,56%
Sonstige ordentliche Aufwendungen	63.288.600	63.933.719	62.413.216	1.520.503	1.520.503	2,44%
Gesamtausgaben	489.708.900	482.935.432	482.935.432	0	11.548.241	
Zusammensetzungsvarianz						2,39%
Haushaltsjahr 2016						
Wirtschaftliche Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresabschluss in T€	Modifizierter Haushaltsplan in T€	Modifizierte Plan- Ist- Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist- Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist- Abweichung
Personalaufwendungen	59.597.500	54.606.683	59.066.329	-4.459.646	4.459.646	7,55%
Versorgungsaufwendungen	2.794.200	3.772.518	2.769.296	1.003.221	1.003.221	36,23%
Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	26.696.900	36.542.581	26.458.960	10.083.621	10.083.621	38,11%
Abschreibungen	18.774.400	19.778.315	18.607.071	1.171.244	1.171.244	6,29%
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	2.387.200	1.753.362	2.365.924	-612.561	612.561	25,89%
Transferaufwendungen	348.964.700	337.093.621	345.854.504	-8.760.883	8.760.883	2,53%
Sonstige ordentliche Aufwendungen	65.357.500	66.349.997	64.774.992	1.575.004	1.575.004	2,43%
Gesamtausgaben	524.572.400	519.897.077	519.897.077	0	27.666.181	
Zusammensetzungsvarianz						5,32%

³¹ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 16

Haushaltsjahr 2017						
Wirtschaftliche Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresabschluss in T€	Modifizierter Haushaltsplan in T€	Modifizierte Plan- Ist- Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist- Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist- Abweichung
Personalaufwendungen	61.598.700	59.172.026	63.754.066	-4.582.040	4.582.040	7,19%
Versorgungsaufwendungen	7.419.800	9.478.430	7.679.422	1.799.008	1.799.008	23,43%
Aufwendungen für Sach- und Dienstleistungen	39.540.000	39.329.747	40.923.522	-1.593.775	1.593.775	3,89%
Abschreibungen	17.759.500	18.050.536	18.380.913	-330.377	330.377	1,80%
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	2.167.900	2.910.900	2.243.756	667.145	667.145	29,73%
Transferaufwendungen	362.601.000	382.926.335	375.288.569	7.637.766	7.637.766	2,04%
Sonstige ordentliche Aufwendungen	67.899.900	66.678.021	70.275.747	-3.597.726	3.597.726	5,12%
Gesamtausgaben	558.986.800	578.545.995	578.545.995	0	20.207.837	
Zusammensetzungsvarianz						3,49%

Quelle: eigene Darstellung³²

Aus der Tabelle 3 lässt sich ableiten, dass die Zusammensetzungsvarianz in 2015, 2016 und 2017 jeweils 2,39 %, 5,32 % und 3,49 % beträgt. Die Abweichungen liegen in der Zusammensetzung der Ausgaben nach der ökonomischen Klassifikation unter 5 % in zwei der letzten drei Jahre, sodass die Mindestanforderung für den Wert A erfüllt ist.

Der Indikator PI-2.3 bemisst den Durchschnitt der Ausgaben, die in den letzten drei Haushaltsjahren tatsächlich aus der Deckungsreserve nach § 13 KomHKVO entnommen wurden. Diese kann herangezogen werden, wenn innerhalb der einzelnen Budgets kein Ansatz mehr vorhanden ist.³³ Für die letzten drei Haushaltsjahre 2015 bis 2017 wurde beim Landkreis Osnabrück keine Deckungsreserve geplant, sodass ein Vergleich der verbrauchten Mittel mit dem Haushaltsansatz nicht möglich ist. Im vorliegenden Fall kann diese Dimension nicht angewendet werden und ist somit mit dem Wert NA³⁴ zu bewerten. Die Gesamtbewertung für den Indikator PI-2, für den Vergleich der geplanten mit der tatsächlichen und Zusammensetzung der Ausgaben nach der funktionalen und der wirtschaftlichen Klassifikation beim Landkreis Osnabrück, erhält den Wert A. Die nicht anwendbare Dimension 2.3 wird nach den Bewertungsvorschriften so behandelt, als würde sie nicht existieren.

4.1.3 Indikator PI-3 Einnahmen

Bei dem Indikator PI-3 findet ein Vergleich der Einnahmen zwischen dem beschlossenen Haushalt und dem Jahresergebnis statt. Dafür werden die Ertragspositionen der letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahre ausgewertet. Grundlage für die Datenerfassung sind die Haushaltspläne und die Haushaltsergebnisse. Möglichst genaue Prognosen über die Einnahmen sind entscheidend für eine zuverlässige Haushaltsplanung. Werden zu

³² vgl. Landkreis Osnabrück [Nachtragshaushalt 2015] (2015): S. 20; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2016] (2016): S. 64; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 60; Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2017] (2018): S. 7

³³ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 16f.

³⁴ nicht anwendbar (not applicable-NA)

hohe Einnahmeprognosen zugrunde gelegt, werden gleichzeitig die Mittelveranschlagungen zu hoch geplant, sodass z. B. ungeplante Kreditaufnahmen vorgenommen werden müssten. Die Bewertung des Indikators PI-3 erfolgt nach der Methode der Durchschnittsbildung M2 (AV)³⁵ zweidimensional.³⁶ Zur Berechnung der Abweichungen wird die auf der PEFA-Webseite zur Verfügung stehende Tabellenkalkulation verwendet.³⁷

Bei der Dimension 3.1 werden die geplanten und die tatsächlichen ordentlichen Gesamterträge von 2015 bis 2017 in tabellarischer Form miteinander verglichen und das Ausmaß der Abweichung der Einnahmeergebnisse ermittelt.

Tabelle 4: Vergleich geplante und tatsächliche ordentliche Gesamterträge

Haushaltsjahr	2015	2016	2017
Haushaltsplan	492.354.400	521.562.300	563.720.500
Jahresabschluss	500.439.108	531.889.963	583.658.993
Abweichung in T€	8.084.708	10.327.663	19.938.493
Abweichung (+/-) in %	101,64	101,98	103,54

Quelle: eigene Darstellung³⁸

Aus der Tabelle 4 ist die Differenz zwischen den geplanten und den tatsächlichen ordentlichen Gesamterträgen beim Landkreis Osnabrück zu entnehmen. In den zugrunde gelegten Jahren betragen die Abweichungen 1,64 %, 1,98 % und 3,54 %. Die Veränderungen der Erträge zwischen den beschlossenen Haushalten und den Jahresergebnissen stellen Mehrerträge dar, welche in die Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses fließen. Die tatsächlichen Erträge betragen nicht mehr als 106 % der geplanten Erträge in allen drei Haushaltsjahren. Damit erfüllen die Abweichungen die Mindestanforderung für den Wert A.

Im Folgenden ermittelt der Indikator 3.2 die Abweichungen der Zusammensetzung der Gesamterträge in den letzten drei Jahren. Hier werden die tatsächlichen Erträge nach Budgets mit den geplanten Haushaltsansätzen verglichen. Damit soll die Prognosegenauigkeit der Ertragsstruktur und die Fähigkeit der Verwaltung, die Beträge der unterschiedlichen Ertragskategorien zu vereinnahmen, erfasst werden.³⁹

³⁵ Die Methode M2 (AV) stellt einen zusammengefassten Indikatorwert dar, der auf einem Durchschnitt der Werte der einzelnen Dimensionen eines Indikators beruht. Die Bewertungsmethode M2 gilt für zwei, drei oder vier Dimensionen eines Indikators. Die Durchschnittsbildung und damit der Indikatorwert wird aus der Umrechnungstabelle ermittelt; Anhang D

³⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 18

³⁷ vgl. PEFA Secretariate, Webseite (2018): Fieldguide Templates

³⁸ vgl. Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2016] (2016): S. 64; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 60; Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2017] (2018): S. 7

³⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 19

Tabelle 5: Vergleich geplante und tatsächliche Zusammensetzung der Gesamterträge

Haushaltsjahr 2015						
Wirtschaftliche Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresab- schluss in T€	Modifizierter Haushalts- plan in T€	Modifizierte Plan- Ist- Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist- Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist- Abweichung
Steuern und ähnliche Abgaben	3.866.000	3.677.257	3.929.482	-252.224	252.224	6,42%
Zuwendungen und allgemeine Umlagen	326.043.700	309.801.038	331.397.502	-21.596.464	21.596.464	6,52%
Auflösungserträge aus Sonderposten	8.080.700	8.075.880	8.213.389	-137.509	137.509	1,67%
Sonstige Transfererträge	14.752.200	16.295.006	14.994.439	1.300.568	1.300.568	8,67%
Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	24.631.500	25.663.334	25.035.962	627.372	627.372	2,51%
Privatrechtliche Leistungsentgelte	633.400	1.042.027	643.801	398.227	398.227	61,86%
Kostenerstattungen und Kostenumlagen	109.468.900	130.878.868	111.266.435	19.612.434	19.612.434	17,63%
Zinsen und ähnliche Erträge	4.758.000	4.898.219	4.836.129	62.091	62.091	1,28%
Aktiviert Eigenleistungen	120.000	107.476	121.970	-14.494	14.494	11,88%
Bestandsveränderungen	0	0	0	0	0	0,00%
Sonstige ordentliche Erträge	0	0	0	0	0	0,00%
Gesamteinnahmen	492.354.400	500.439.108	500.439.108	0	44.001.383	
Gesamtabweichung						101,64%
Zusammensetzungsvarianz						8,79%
Haushaltsjahr 2016						
Wirtschaftliche Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresab- schluss in T€	Modifizierter Haushalts- plan in T€	Modifizierte Plan- Ist- Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist- Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist- Abweichung
Steuern und ähnliche Abgaben	3.106.400	2.942.132	3.167.911	-225.779	225.779	7,13%
Zuwendungen und allgemeine Umlagen	320.336.000	326.754.185	326.679.101	75.084	75.084	0,02%
Auflösungserträge aus Sonderposten	8.192.300	8.241.235	8.354.519	-113.284	113.284	1,36%
Sonstige Transfererträge	13.676.300	16.565.455	13.947.110	2.618.345	2.618.345	18,77%
Öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	27.209.200	26.826.868	27.747.980	-921.112	921.112	3,32%
Privatrechtliche Leistungsentgelte	644.800	985.413	657.568	327.845	327.845	49,86%
Kostenerstattungen und Kostenumlagen	143.626.500	144.379.930	146.470.506	-2.090.576	2.090.576	1,43%
Zinsen und ähnliche Erträge	4.650.800	5.113.052	4.742.892	370.160	370.160	7,80%
Aktiviert Eigenleistungen	120.000	81.693	122.376	-40.683	40.683	33,24%
Bestandsveränderungen	0	0	0	0	0	0,00%
Sonstige ordentliche Erträge	0	0	0	0	0	0,00%
Gesamteinnahmen	521.562.300	531.889.963	531.889.963	0	6.782.867	
Gesamtabweichung						101,98%
Zusammensetzungsvarianz						1,28%
Haushaltsjahr 2017						
Wirtschaftliche Klassifikation	Haushaltsplan in T€	Jahresab- schluss in T€	Modifizierter Haushalts- plan in T€	Modifizierte Plan- Ist- Abweichung in T€	Absolute modifizierte Plan-Ist- Abweichung in T€	Modifizierte Plan-Ist- Abweichung
Steuern und ähnliche Abgaben	2.916.500	3.387.884	3.019.655	368.229	368.229	12,19%
Zuwendungen und allgemeine Umlagen	347.471.200	355.988.737	359.761.071	-3.772.334	3.772.334	1,05%
Auflösungserträge aus Sonderposten	7.542.300	7.572.138	7.809.067	-236.929	236.929	3,03%

Sonstige Transfererträge	15.500.000	19.646.184	16.048.227	3.597.957	3.597.957	22,42%
öffentlich-rechtliche Leistungsentgelte	27.886.800	31.659.499	28.873.141	2.786.357	2.786.357	9,65%
privatrechtliche Leistungsentgelte	708.700	1.074.479	733.766	340.713	340.713	46,43%
Kostenerstattungen und Kostenumlagen	157.115.800	160.659.626	162.672.902	-2.013.276	2.013.276	1,24%
Zinsen und ähnliche Erträge	4.459.200	3.408.174	4.616.920	-1.208.745	1.208.745	26,18%
Aktiviert Eigenleistungen	120.000	134.720	124.244	10.476	10.476	8,43%
Bestandsveränderungen	0	0	0	0	0	0,00%
Sonstige ordentliche Erträge	0	127.553	0	127.553	127.553	0,00%
Gesamteinnahmen	563.720.500	583.658.993	583.658.993	0	14.462.569	
Gesamtabweichung						103,5%
Zusammensetzungsvarianz						2,48%

Quelle: eigene Darstellung⁴⁰

Der Tabelle 5 ist zu entnehmen, dass die Abweichungen bei der Zusammensetzung der Gesamterträge 8,79 %, 1,28 % und 2,48 % betragen. Das sind weniger als 5 % in zwei von drei Jahren. Somit entsprechen diese Abweichungen der Anforderung für den Wert A. Der größeren Abweichung für Zuwendungen und allgemeine Umlage im Jahr 2015 liegt die positive Entwicklung der Schlüsselzuweisungen zugrunde. Zudem lag die Zuweisungsmasse des kommunalen Finanzausgleichs 3,4 % höher als 2014. Diese Erhöhung resultierte aus einer vorweggenommenen positiven Steuerverbundabrechnung 2015. Auch ist das Kreisumlageaufkommen in 2015 gegenüber 2014 um 6,1 Mio. € gestiegen.⁴¹ Die Gesamtbewertung für den Indikator PI-3, der Vergleich der geplanten und tatsächlichen ordentlichen Gesamterträge einschließlich der Betrachtung der Zusammensetzung der Gesamteinnahme, bekommt den Wert A.

4.2 Transparenz der öffentlichen Finanzen

4.2.1 Indikator PI-4 Haushaltsklassifikation

Der Indikator PI-4 bewertet, inwieweit die Systematik der Haushaltsaufstellung und der Haushaltsausführung den internationalen Standards entsprechen. Gemessen wird der Indikator an internationalen Klassifizierungssystemen, wie der staatlichen Finanzsystematik (GFS)⁴² und an der von den Vereinten Nationen unterstützten Klassifikation der Aufgabenbereiche des Staates, sogenannte COFOG⁴³. Bewertet wird der Gesamthaushalt der letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahre, die Bewertung ist eindimensional.⁴⁴

Die organisatorische Klassifizierung des Haushaltes wird beim Landkreis Osnabrück nach der örtlichen Verwaltungsgliederung vorgenommen. Für die ökonomische Gliederung wird in Niedersachsen und somit beim Landkreis Osnabrück der verbindliche Kontenrahmen des Landes Niedersachsen verwendet. Der verbindliche Kontenrahmen legt unterschiedli-

⁴⁰ vgl. Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2016] (2016): S. 64; Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 60; Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2017] (2018): S. 7

⁴¹ vgl. Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2015] (2016): S. 72

⁴² vgl. IMF (2014): S. 385 - 395

⁴³ vgl. OECD (2014): S. 178f.

⁴⁴ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 20

che Kontenklassen fest; für die ordentlichen Erträge die Kontenklasse 3, für die ordentlichen Aufwendungen die Kontenklasse 4 und für die außerordentlichen Erträge und Aufwendungen die Kontenklasse 5. Jedoch entspricht der verbindliche Kontenrahmen nicht in allen Bereichen den GFS-Standards, sodass die Mindestanforderung für den Wert A nicht erreicht ist. In den wesentlichen Kontengruppen stimmt der verbindliche Kontenrahmen dennoch mit den GFS-Standards überein.

Die subfunktionale und die funktionale Klassifizierung erfolgen in Niedersachsen und somit auch beim Landkreis Osnabrück nach dem verbindlichen Produktrahmen. Bei der subfunktionalen Klassifizierung in Niedersachsen werden entsprechend der kommunalen Aufgabenstruktur Produktgruppen und Produkte definiert, die ausschließlich output-orientiert sind. Somit ist diese nationale Klassifikation für die Definition von Zielen im Sinne der ergänzenden outcome-orientierten Planung und Steuerung im Rahmen des Finanzmanagements nicht geeignet. Die subfunktionale Klassifizierung durch den Produktrahmen entspricht daher nicht den COFOG-Standards, weshalb der Indikator PI-4 nicht mit dem Wert A bewertet werden kann. Die funktionale Klassifizierung hingegen entspricht durch den Produktrahmen überwiegend den COFOG-Standards. Eine der zehn Funktionen, der Produktbereich 02 Verteidigung, ist im niedersächsischen Produktrahmen nicht enthalten, da es sich dabei nicht um eine kommunale Aufgabe handelt. Die weiteren neun wesentlichen Hauptfunktionen der COFOG-Standards sind sinngemäß im Produktrahmen vorhanden.

Die Haushaltsplanaufstellung und -ausführung des Landkreises Osnabrück entsprechend der angewendeten organisatorischen, der ökonomischen und der funktionalen Klassifizierung ermöglichen eine konsequente durchgehende Dokumentation. Insgesamt lässt sich festhalten, dass der Haushaltsplan und das korrespondierende Berichtswesen auf der Grundlage des verbindlichen Kontenrahmens und des Produktrahmens nicht im vollen Umfang den internationalen Standards entsprechen. Die genannten Ausführungen führen zu dem Wert B für den Indikator PI-4.

4.2.2 Indikator PI-5 Haushaltsdokumentation

Der Indikator PI-5 beurteilt, ob die jährliche Haushaltsdokumentation die im Bewertungsrahmen definierten Mindestinformationen enthält. Die Haushaltsdokumentation sollte Informationen über die finanziellen Vorhersagen, den Haushaltsentwurf und die Ergebnisse des laufenden und des vorangegangenen Finanzjahres umfassen. Zur Beurteilung wird eine spezifische Liste von Basis- und ergänzenden Elementen verwendet. Die Bewertung erfolgt eindimensional. Bewertet wird der letzte Gesamthaushalt 2017, der der Politik vorgelegt wurde.⁴⁵

⁴⁵ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 22

Beim Landkreis Osnabrück liegen alle vier Basiselemente vor. Es werden Prognosen über den Überschuss aufgestellt sowie das Haushaltsergebnis aus der periodengerechten Rechnungsführung ermittelt. Das Haushaltsergebnis des vorangegangenen Haushaltsjahres ist in gleicher Form/Struktur wie der Haushaltsplanentwurf dargestellt. Zudem entspricht der Haushaltsplan des laufenden Haushaltsjahres der gleichen Struktur mit Eröffnungsbilanz und Schlussbilanz wie der des Haushaltsplanentwurfs. Auch entsprechen die aggregierten Haushaltsdaten für Erträge und Aufwendungen den Hauptgliederungen der verwendeten Klassifikation, einschließlich der Daten für das laufende und das vorangegangene Jahr mit einer detaillierten Untergliederung der kalkulierten Erträge und Aufwendungen.⁴⁶

Von den acht zusätzlichen Elementen erfüllt der Landkreis Osnabrück sieben Elemente. Der Landkreis Osnabrück erzielte 2017 einen Überschuss in Höhe von 10,26 Mio. €. Damit wird ein Haushaltssicherungskonzept, also ein Finanzierungsplan des Defizits, nicht benötigt, da der Landkreis insb. über entsprechende Überschussrücklagen verfügt. Ein Chancen- und Risikomanagement ist für alle Verwaltungsbereiche implementiert. Eine tabellarische Schuldenübersicht der kurzfristigen, mittelfristigen und langfristigen Schulden ist im Produkthaushalt gem. § 1 II Nr. 6 KomHKVO vorhanden; es finden sich Informationen über die Schulden im Vorbericht des Produkthaushaltes und es wird über die Schuldenentwicklung im Jahresabschluss berichtet. Die Informationen über Laufzeiten und Konditionen werden in einem zusätzlichen Dokument, dem Zins- und Tilgungsplan, laufend aufbereitet und aktualisiert, jedoch nicht in der Haushaltsdokumentation entsprechend den GFS-Standards oder einem vergleichbaren Standard veröffentlicht. Somit sind hier die GFS-Standards nicht erfüllt und das zusätzliche Element (7) liegt beim Landkreis Osnabrück nicht vor. Seit der Einführung der Doppik werden die finanziellen Vermögenswerte, einschließlich der Details, entsprechend den GFS-Standards aufgeführt. Der Landkreis verfügt über Informationen zu laufenden Bürgschaften, zum einen unterhalb der Bilanz und zum anderen finden sich nähere Erläuterungen zu den einzelnen Bürgschaften im Rechenschaftsbericht. Zudem sind diese im Chancen- und Risikomanagement erfasst. Beim Landkreis Osnabrück werden Beschlussvorlagen überwiegend so formuliert und erläutert, dass die Politik über die Auswirkungen von neuen politischen Initiativen und neuen öffentlichen Investitionen ausführlich informiert wird und die Haushaltsentwicklung durch die Veränderungen bei der Einnahmenpolitik und insb. bei der Ausgabenpolitik klar definiert wird. Eine Dokumentation der mittelfristigen Haushaltsprognose ist beim Landkreis vorhanden. Das zusätzliche Element „Qualifizierung der Steueraufwendung“ kann nicht bewertet werden.⁴⁷ Die Haushaltsdokumentation enthält 11 von 12 Elementen, einschließ-

⁴⁶ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

⁴⁷ ebd.

lich aller vier Grundelemente. Damit ist die Anforderung für die Bewertung des Indikators PI-5 mit dem Wert A erfüllt.

4.2.3 Indikator PI-6 Tätigkeiten der Verwaltung außerhalb der Finanzberichte

Bei diesem Indikator geht es um Verwaltungserträge und -aufwendungen, die nicht im Finanzbericht der Verwaltung dokumentiert werden. Für die Politik sollten Ex-post-Finanzberichte erstellt werden, die alle zusätzlichen (über die Haushaltsplanung hinausgehenden) Tätigkeiten der Haushalte und Extrahaushalte der Verwaltung erfassen, um vollständig die Erträge und Aufwendungen jeder Kategorie festzuhalten. Bemessen wird der Indikator PI-6 dreidimensional nach der M2 (AV)-Methode auf der Grundlage des abgeschlossenen Haushaltsjahres 2016.⁴⁸

Der Landkreis Osnabrück erzielt bei den Dimensionen 6.1 und 6.2 jeweils den Wert A, da es beim Landkreis weder Aufwendungen noch Erträge außerhalb der Finanzberichte der Verwaltung gibt.⁴⁹

Die Dimension 6.3 bewertet die Vollständigkeit und Pünktlichkeit der Finanzberichte der Extrahaushalte. Zu den Extrahaushalten beim Landkreis Osnabrück zählt der Eigenbetrieb Abfallwirtschaft. Der Eigenbetrieb Abfallwirtschaft ist rechtlich zwar unselbstständig, organisatorisch und vermögensgemäß jedoch selbstständig. Dieser hat einen eigenen Wirtschaftsplan im Produkthaushalt des Landkreises Osnabrück und muss einen eigenen Jahresabschluss zum Wirtschaftsplan erstellen.⁵⁰ Bedeutend bei der Bewertung ist, wann der Jahresabschluss des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft der Politik als Beschlussvorlage vorgelegt wird. Für das niedersächsische Haushaltsrecht gilt § 26 EigBetrVO, wonach auch die Jahresabschlüsse der Extrahaushalte innerhalb von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres aufzustellen sind. Die internationale Mindestanforderung für den Wert A ist erreicht, wenn der Jahresabschluss des Eigenbetriebes der Politik jährlich ebenso innerhalb von drei Monaten nach Abschluss des Haushaltsjahres vorliegt.⁵¹ Der Jahresabschluss 2016 des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft wurde zunächst am 06.11.2017 in den Rechnungsprüfungsausschuss als Orientierungsvorlage eingebracht, am 27.11.2017 im Betriebsausschuss des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft diskutiert, am 11.12.2017 im Kreisausschuss beraten und erst am 18.12.2017 im Kreistag des Landkreises Osnabrück beschlossen.⁵² Dieses Ergebnis erzielt den Wert D, da der Jahresabschluss erst elf Monate nach Jahresabschluss der Politik vorgelegt wurde. Hier werden weder das kommunale Haushaltsrecht Niedersachsen noch die internationalen Standards

⁴⁸ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 24f.

⁴⁹ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

⁵⁰ vgl. Statistisches Bundesamt (2016): S. 4

⁵¹ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 24

⁵² Anhang E

des Finanzmanagements eingehalten. Somit liegt die Gesamtbewertung für den Indikator PI-6 bei dem Wert B.

4.2.4 Indikator PI-7 Transferzahlungen an nachgeordnete Einrichtungen

Der Indikator PI-7 untersucht die Regelungen für die Bereitstellung von finanziellen Mitteln von der Verwaltung an die nachgeordneten Einrichtungen bzw. Beteiligungen. Bewertet werden die Transparenz und die Pünktlichkeit der Informationen über die Finanztransfers, um die fristgerechte Haushaltsaufstellung der Beteiligungen zu ermöglichen. Der Wert wird anhand von zwei Dimensionen mit der M2 (AV)-Methode für das letzte abgeschlossene Haushaltsjahr 2017 ermittelt.⁵³

Bei der Dimension 7.1 geht es vorrangig darum, ob die Verteilung der Finanztransfers an die nachgeordneten Einrichtungen bzw. Beteiligungen transparent ist und somit die Mittelzuweisungen für die Planung und Haushaltsaufstellung mittelfristig vorhersehbar sind.⁵⁴ Zunächst stehen beim Landkreis Osnabrück alle Finanztransfers im Haushaltsplanentwurf, sodass die Beteiligungen spätestens im Dezember über die geplanten Transferzahlungen informiert werden. Die Kreisverwaltung ist per Gesellschaftervertrag vertraglich verpflichtet, die entstehenden Jahresfehlbeträge der VHS, der WIGOS, der oleg, des ICO und des BIQ zu übernehmen. Die Übernahme der Jahresfehlbeträge des ICO und des BIQ sind jedoch begrenzt. Die oleg bekommt auf Basis ihres Wirtschaftsplans eine jährliche Kapitalzuführung. Für die Verlustbeteiligung am ICO und BIQ gibt es eine vorgelagerte Kapitalzuführung. Der Landkreis Osnabrück als Vereinsmitglied bei der Kreismusikschule Osnabrück e.V. entlastet diese aufgrund der Satzung mit einer Umlage. Der Tourismusverband Osnabrücker Land e.V. wird durch Zuschüsse und Mitgliedsbeiträge unterstützt.⁵⁵ Bei diesen vertraglichen Regelungen zwischen der Kernverwaltung und den Beteiligungen handelt es sich um ein transparentes regelbasiertes System, welches die Voraussetzungen des Wertes A hinsichtlich der Systematik der Verteilung der Transferzahlungen erfüllt.

Die Dimension 7.2 bewertet die Pünktlichkeit der Informationen über die Finanztransfers von der Verwaltung an die nachgeordneten Einrichtungen bzw. Beteiligungen. Es ist wichtig, die zuverlässigen Informationen über die jährlichen Zuweisungen frühzeitig vor der Aufstellung des Haushalts zu erhalten, um rechtzeitig planen zu können. Diese Informationsweitergabe sollte optimaler Weise im jährlichen Zeitplan über die Haushaltsplanaufstellung der Verwaltung vorhanden sein.⁵⁶ Anhand des Systems der Verteilung der Transferzahlungen beim Landkreis Osnabrück lässt sich für die Dimension 7.2 feststellen, dass

⁵³ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 26f.

⁵⁴ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 27

⁵⁵ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 119 - 126

⁵⁶ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 27

dadurch auch die ausreichend detaillierten Informationen über die jährlichen Finanzzuweisungen rechtzeitig die Beteiligungen erreichen und damit ebenfalls der Wert A vergeben werden muss. Die Gesamtbewertung für den Indikator PI-7 erreicht den Wert A.

4.2.5 Indikator PI-8 Informationen über die Dienstleistungserbringung

Bei dem Indikator PI-8 werden die Informationen über die Dienstleistungserbringung im Haushaltsplanentwurf der Verwaltung und in den Jahresberichten beurteilt. Er umfasst die Verfügbarkeit, den Umfang und die Pünktlichkeit dieser Informationen. Bewertet wird auch, ob Überprüfungen oder Evaluationen der Dienstleistungserbringung Informationen liefern, die die Effektivität und die Effizienz der Verwaltungstätigkeit voraussichtlich verbessern können. Die Informationserhebung darüber, ob die Haushaltsressourcen, die geplant wurden, auch die dienstleistungserbringenden Einrichtungen erreicht haben, wird ebenfalls bei diesem Indikator untersucht. Die Bewertung erfolgt durch vier Dimensionen und das Gesamtergebnis wird mit der M2 (AV)-Methode festgestellt.⁵⁷

Unter Dienstleistungserbringung werden ausschließlich Dienstleistungen oder Programme verstanden, die für die allgemeine Öffentlichkeit oder einzelne Zielgruppen der Bürgerinnen und Bürger, durch die Verwendung der zur Verfügung stehenden Ressourcen erbracht werden. Interne Verwaltung und rein steuernde Aufgaben der Verwaltung, politische Aufgaben sowie Dienstleistungen, die auf kommerzieller Basis durch öffentliche Unternehmen erbracht werden, fallen nicht unter den Begriff der Dienstleistungserbringung.⁵⁸

Die Dimension 8.1 beurteilt, in welchem Umfang die Leistungsindikatoren für die vorgesehenen Outputs und Outcomes der Dienstleistungen und Programme im Haushaltsplan der Verwaltung auf funktionaler, programmatischer oder gesamter Ebene vorhanden sind. Die Output-Indikatoren messen die Menge der Outputs, die durch die Dienstleistungserbringung geplant oder bereits erbracht sind. Bei den Outcome-Indikatoren werden die Outcomes, also die Wirkung oder die Effektivität der erbrachten Dienstleistungen und ihrer Outputs, bemessen.⁵⁹ Im Haushaltsplanentwurf des Landkreises Osnabrück gibt es für die meisten⁶⁰ Fachbereiche Informationen über Ziele, Leistungskennzahlen sowie die zu erzeugenden Outputs und Outcomes durch die Dienstleistungserbringung.⁶¹ Diese Informationen werden dadurch, dass sie im Haushaltsplan stehen, jährlich veröffentlicht. Folglich erhält die Dimension 8.1 einen A-Wert.

Bei der Dimension 8.2 geht es um die erreichten Ergebnisse der Dienstleistungserstellung, d. h. wie viele geplante Produkte (Outputs) wurden erbracht und welche Wirkung (Outcome) wurde damit erzielt. Bewertet wird der Umfang, in dem die Ergebnisse von Outputs und Outcomes im Jahresbericht oder einem anderen öffentlichen Dokument ab-

⁵⁷ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 28f.

⁵⁸ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 30

⁵⁹ ebd.

⁶⁰ entspricht bis zu 75 % oder mehr

⁶¹ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

gebildet werden, in einem Format und auf einer Ebene vergleichbar mit dem Haushaltsplan.⁶² Im jährlichen Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2016 des Landkreises werden die Abweichungen zur Haushaltsplanung dargestellt. Es werden aber explizit keine Quantitäten der erzeugten Outputs und Outcomes dargestellt, d. h. es gibt keine vergleichbare Aufstellung der Ergebnisse von Outputs und Outcomes in Form der Haushaltspläne. Es werden jedoch Informationen über die erbrachten Tätigkeiten für die Mehrheit⁶³ der Fachbereiche jährlich veröffentlicht, indem der Politik in den Gremien über die Ergebnisse berichtet wird.⁶⁴ Somit liegt die Bewertung für diese Dimension bei dem Wert C. Trotzdem wird hier das kommunale Haushaltsrecht Niedersachsen eingehalten, denn die Ergebnisdarstellung ist gem. verbindlichem Produktplan nur für Outputs, jedoch nicht für Outcomes vorgeschrieben.

Die Dimension 8.3 bewertet den Umfang der zugänglichen Informationen über die von den dienstleistungserbringenden Serviceeinrichtungen erhaltenen Ressourcen und die Quellen der Zuweisungen. Durch diese Informationsaufstellung sollen Leistungsergebnisse und die tatsächlich erhaltenen Ressourcen verglichen werden können. Dienstleistungserbringende Einrichtungen sind Einrichtungen, die ihre Dienstleistung an der „Frontlinie“ erbringen.⁶⁵ Beim Landkreis Osnabrück werden die Informationen über die von den dienstleistungserbringenden Serviceeinrichtungen erhaltenen Ressourcen, aufgeteilt nach Finanzierungsquellen, für mindestens zwei große Fachbereiche erfasst und aufgezeigt. Als Beispiel ist hier das Budget 02 – Soziales für 2016 anzuführen. Dort werden die Finanzierungsquellen aufgeschlüsselt nach der Bezuschussung von der Kernverwaltung mit fast 35 Mio. €, vom Land und Bund mit den Zuwendungen und allgemeinen Umlagen mit fast 79 Mio. € und Kostenerstattungen und Kostenumlagen mit fast 122 Mio. €. ⁶⁶ Die Dimension „Erhaltene Ressourcen der Dienstleistungseinrichtungen“ bekommt den Wert A. Die Dimension 8.4 erfasst die Evaluation der Dienstleistungserbringung und stellt die Frage nach der Aufgabenkritik. Die Aufgabenkritik besteht aus der Zweckkritik (Effektivität - Ist die Aufgabenerfüllung ganz oder teilweise weiter erforderlich?) und der Vollzugskritik (Effizienz - Wie erfüllen wir unsere Aufgaben?).⁶⁷ Bewertet wird, inwieweit die Ausgestaltung der öffentlichen Dienstleistungen und die Zweckmäßigkeit, die Effizienz und die Effektivität dieser Leistungen systematisch durch Programm- oder Ergebnisevaluationen gemessen werden. Die Frage nach der Aufgabenkritik ist, ob mindestens einmal jährlich innerhalb der letzten drei Jahre hinterfragt wird, ob die Dienstleistungserbringungen erforderlich sind und wenn ja, ob diese effizient erbracht und die Ergebnisse veröffentlicht

⁶² vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 29

⁶³ entspricht bis zu 50 % oder mehr

⁶⁴ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

⁶⁵ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 29f.

⁶⁶ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 144f.

⁶⁷ vgl. BMI (2018): S. 100ff.

werden.⁶⁸ Im Rahmen des Kundenmonitors wurden Kundinnen und Kunden im Anschluss an die Wahrnehmung einer Dienstleistung der Kreisverwaltung telefonisch durch ein Marktforschungsinstitut befragt. Hierbei wurden Dienstleistungen von drei bis vier verschiedenen Fachdiensten betrachtet. Ausgehend von der Kundenzufriedenheit, die im Mittelpunkt der Befragung stand, konnten in einem gewissen Umfang auch Aussagen zur Effizienz und Effektivität abgeleitet werden. Innerhalb der verschiedenen Maßnahmen der Organisationsarbeit (Geschäftsprozessoptimierung, produktkritische Betrachtungen, etc.) werden regelmäßig Aussagen zur Effizienz und Effektivität getroffen; eine rein auf die beiden Kennzahlen ausgerichtete Evaluation findet aber nicht statt. Die Ergebnisse wurden jedoch nicht veröffentlicht.⁶⁹ Damit liegen die erfüllten Anforderungen unter denen, die für Wert C erforderlich sind. Somit kann hier nur ein D-Wert vergeben werden. Die Gesamtbewertung für den Indikator PI-8 liegt bei dem Wert B.

4.2.6 Indikator PI-9 Öffentlicher Zugang zu den Finanzinformationen

Bei dem Indikator PI-9 werden die Finanzinformationen, die der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden, auf ihre Vollständigkeit überprüft. Diese Finanzinformationen sind im Bewertungsrahmen durch spezifische Bestandteile definiert. Ob die öffentlichen Finanzen für die Bürgerinnen und Bürger transparent gemacht werden, hängt davon ab, ob die Informationen über die Finanzpläne, Finanzpositionen sowie die Finanzergebnisse der Verwaltung der allgemeinen Öffentlichkeit leicht zugänglich sind. Der leichte öffentliche Zugang ist als Verfügbarkeit ohne Einschränkungen, in angemessener Zeit, ohne eine Registrierung und gebührenfrei festgelegt. Bei der Bewertung des Indikators sollte auch die Qualität der zur Verfügung stehenden Informationen berücksichtigt werden, insb. das Vorhandensein von Zusammenfassungen von größeren Dokumenten sowie die verwendeten Medien für den öffentlichen Zugang, wie z. B. Webseite oder Zeitung. Bewertet wird eindimensional.⁷⁰

Zunächst müsste der Landkreis Osnabrück die fünf Basiselemente bezüglich des öffentlichen Zugangs zu den Finanzinformationen erfüllen. Der Haushaltsplanentwurf der Verwaltung wird jährlich in der Dezembersitzung in den Kreistag eingebracht und sollte eine Woche nach Vorlage der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden. Am 18.12.2017 hat der Kreistag getagt und am 12.01.2018 wurde der Haushaltsplanentwurf für das Jahr 2018 im Kreistagsinformationssystem veröffentlicht, d. h. fast vier Wochen später. Das erste Basiselement ist somit nicht erfüllt. Die vom Kreistag beschlossene Haushaltssatzung sollte nach internationalen Standards innerhalb von zwei Wochen nach der Verabschiedung veröffentlicht werden. Am 12.03.2018 hat eine Kreistagsitzung stattgefunden und dort wurden die Haushaltssatzung und der Haushaltsplan 2018 beschlossen. Die da-

⁶⁸ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 29

⁶⁹ vgl. Mitarbeiterin 1.4 Organisation/Digitalisierung (2018): Gespräch

⁷⁰ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 31f.

zugehörige Beschlussvorlage wurde direkt zur Sitzung in das Kreistagsinformationssystem hochgeladen und somit veröffentlicht. Die Zwei-Wochen-Frist ist damit eingehalten. Die unterjährigen Berichte über die Haushaltsführung sollten der Öffentlichkeit innerhalb eines Monats nach ihrer Vorlage zur Verfügung gestellt werden.⁷¹ Die unterjährigen Steuerungsberichte des Landkreises Osnabrück wurden im Jahr 2017 von der Politik in drei Kreisausschusssitzungen (12.06., 18.09., 11.12.2017) als Orientierungsvorlage zur Kenntnis genommen; diese wurden jedoch nicht veröffentlicht. In der Sitzung des Ausschusses für Finanzen am 30.05.2017 wurde der Steuerungsbericht mit dem Stand zum 31.12.2016 als Orientierungsvorlage behandelt und gleichzeitig der Öffentlichkeit im Kreistagsinformationssystem zur Verfügung gestellt, da die Sitzung des Ausschusses für Finanzen, im Gegensatz zum Kreisausschuss, öffentlich ist. Es gibt hierfür kein einheitliches Veröffentlichungssystem. Die Steuerungsberichte werden in den Ausschüssen behandelt, wie es am besten vom Sitzungskalender passt. Somit ist zusammenfassend festzustellen, dass die unterjährigen Steuerungsberichte nicht regelmäßig veröffentlicht werden. Die jährlichen Berichte über die Haushaltsführung sollten innerhalb von sechs Monaten nach Ende des Haushaltsjahres veröffentlicht werden. Das vorläufige Jahresergebnis 2016 wurde am 30.05.2017 der Öffentlichkeit im Kreistagsinformationssystem zur Verfügung gestellt. Folglich wurde die Sechs-Monats-Frist nach Ende des Haushaltsjahres 2016 eingehalten.⁷²

Die geprüften jährlichen Finanzberichte sollten der Öffentlichkeit innerhalb von zwölf Monaten nach Ende des Haushaltsjahres zur Verfügung gestellt werden. Der jährliche Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes über die Prüfung zum Haushaltsjahr 2016 beim Landkreis Osnabrück wurde am 18.12.2017 im Kreistag beschlossen. Dem Landrat wurde die Entlastung für das Haushaltsjahr 2016 gem. § 58 I Nr. 10 NKomVG i.V.m. § 129 I S. 3 NKomVG erteilt und es wurde beschlossen, den Jahresüberschuss des ordentlichen Ergebnisses der Rücklage aus Überschüssen zuzuführen nach § 58 I Nr. 10 NKomVG i.V.m. § 123 I S. 1 NKomVG. Die Kreistagssitzung ist eine öffentliche Sitzung, sodass die geprüften Berichte mit den Prüfbemerkungen vom Rechnungsprüfungsamt zwölf Monate nach Ende des Haushaltsjahres 2016 im Kreistagsinformationssystem veröffentlicht wurden.⁷³

Zwei von vier Zusatzelementen werden vom Landkreis Osnabrück nicht der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt. Die Eckwertebeschlüsse werden vom Verwaltungsvorstand des Landkreises beschlossen und werden nicht veröffentlicht. Gem. § 136 NKomVG und § 26 EigBetrVO müssen die Beteiligungen und der Eigenbetrieb Abfallwirtschaft ihre Jahresabschlüsse rechtzeitig, bzw. sechs Monate nach dem Wirtschaftsjahr der Kernverwal-

⁷¹ vgl. Mitarbeiter Referat A (2018): Gespräch

⁷² vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

⁷³ vgl. Landkreis Osnabrück [Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes über die Prüfungen zum Haushaltsjahr 2016 beim Landkreis Osnabrück] (2017): S. 1ff.

tung vorlegen. Die Prüfberichte der BEVOS werden den Rechnungsprüfungsausschüssen vorgelegt. Die Kernverwaltung hat sechs Monate nach der Vorlage Zeit, den konsolidierten Bericht der Öffentlichkeit zur Verfügung zu stellen. Am 18.12.2017 erfüllte die Kreis-tagsvorlage zum konsolidierten Gesamtabschluss 2016 des Landkreises Osnabrück damit die Anforderungen. Eine einfache Zusammenfassung des Haushaltsplanentwurfs oder des beschlossenen Haushaltes, die für jede Bürgerin und jeden Bürger klar verständlich ist, gibt es beim Landkreis Osnabrück in Form der Vorberichte zum jeweiligen Haushaltsplan. Fälle von nennenswerten Abweichungen der Umlage zum Planeinsatz werden im Steuerungsbericht nachgehalten. Diese werden allerdings nicht regelmäßig veröffentlicht.⁷⁴

Aus den neun Elementen, die der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden sollten, werden nur drei der fünf Basiselemente und zwei der vier Zusatzelemente veröffentlicht, sodass der Indikator PI-9 nur mit dem Wert D bewertet werden kann.

4.3 Management von Vermögen und Schulden

4.3.1 Indikator PI-10 Bericht über die finanziellen Risiken

Dieser Indikator bewertet das Berichtswesen über die finanziellen Risiken. Die finanziellen Risiken können u. a. aus problematischen gesamtwirtschaftlichen Situationen, der Finanzlage von nachgeordneten Verwaltungsebenen oder öffentlichen Beteiligungen hervorgerufen werden. Da die Verwaltung für gewöhnlich eine Aufsichtsfunktion über die Einrichtungen in anderen Bereichen des öffentlichen Sektors hat, sollte sie jedes finanzielle Risiko, das von den Einrichtungen ausgehen könnte, beobachten und managen. Zudem sollte sich die Verwaltung allein aus politischen Gründen für die finanziellen Ausfallrisiken dieser Einrichtungen verantwortlich fühlen. Eine Verpflichtung zur Überwachung der Beteiligungen ergibt sich aus § 150 NKomVG. Dafür sollte es Verfahren geben, die die Risiken des öffentlichen Sektors kontrollieren. Der Indikator PI-10 untersucht das abgeschlossene Haushaltsjahr 2016 und umfasst drei Dimensionen für die Bewertung mit der M2 (AV)-Methode.⁷⁵

Die Dimension 10.1 bewertet die Überwachung der öffentlichen Beteiligungen. Dabei wird überprüft, ob und wann Informationen über die finanziellen Ergebnisse und damit verbundenen finanziellen Risiken der Beteiligungen durch geprüfte Jahresabschlüsse vorhanden sind. Betrachtet wird auch der Umfang, in dem die Verwaltung jährlich einen Konsolidierungsbericht über das Finanzergebnis der öffentlichen Beteiligungen publiziert.⁷⁶ Die geprüften Jahresabschlüsse für die meisten öffentlichen Beteiligungen des Landkreises Osnabrück werden innerhalb von zwölf Monaten nach Ende des Haushaltsjahres im Unter-

⁷⁴ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

⁷⁵ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 33f.

⁷⁶ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 34

nehmensregister veröffentlicht, sodass die Mindestvoraussetzung für die Werte A und B, die eine Sechs-Monats-Frist nach Ende des Haushaltsjahres verlangt, nicht erreicht wird. Der Konsolidierungsbericht des Landkreises Osnabrück über das Finanzergebnis des Sektors der öffentlichen Betriebe wird jährlich durch die Verwaltung veröffentlicht. Die Kernverwaltung erhält die Finanzberichte von den meisten öffentlichen Beteiligungen erst innerhalb von neun Monaten nach Ende des Haushaltsjahres.⁷⁷ Die Dimension 10.1 wird somit mit dem Wert C bewertet.

Bei der Dimension 10.2 handelt es sich um die Bewertung des Umfangs der Informationen über die finanziellen Ergebnisse, verbunden mit finanziellen Risiken durch geprüfte Jahresabschlüsse der nachgeordneten Einrichtungen.⁷⁸ Dieser Dimension kann kein Wert zugeordnet werden, da der Landkreis Osnabrück keine nachgeordneten Einrichtungen hat. Somit wird die Dimension 10.2 mit dem Wert NA bewertet.

Die Dimension 10.3 beurteilt die Überwachung und den Bericht über die Eventualschulden oder andere finanzielle Risiken der Verwaltung, die aus ihren Projekten und Programmen entstehen können. Eventualschulden sind z. B. verschiedene Arten von Darlehen, staatliche Versicherungssysteme oder Bürgschaften. Auch sollten in die Eventualschulden die finanziellen Auswirkungen von laufenden Rechtsstreitigkeiten und Gerichts-fällen sowie private Finanzierungsinstrumente, wie z. B. Public-private-Partnership (PPP), aufgenommen werden. Unter signifikanten Eventualschulden sind jene zu verstehen, die potenzielle Kosten von mehr als 0,5 % der Gesamtausgaben der Verwaltung enthalten, die einer Beschlussfassung von der Politik bedürfen.⁷⁹ Die wesentlichen Eventualschulden sowie andere finanzielle Risiken, wie z. B. mögliche Zinserhöhungen bzw. Zinsanpassungen, sind beim Landkreis Osnabrück in einem Chancen- und Risiken-Programm quantifiziert. Das Schuldenprogramm und die Bürgschaftsrechnung werden aktuell gehalten. Es lässt sich somit festhalten, dass Einrichtungen und Beteiligungen der Verwaltung die meisten wesentlichen Eventualschulden in ihren Finanzberichten quantifizieren. Diese Finanzberichte werden jedoch nicht jährlich veröffentlicht.⁸⁰ Die Dimension 10.3 erhält deswegen den Wert B. Der Indikator PI-10 ist mit dem Gesamtwert C⁺ zu bewerten.

4.3.2 Indikator PI-11 Öffentliches Investitionsmanagement

Bei dem Indikator PI-11 geht es um die öffentlichen Investitionen. Es werden die wirtschaftliche Beurteilung, die Auswahl, die Kostenermittlung und die Überwachung dieser Investitionen durch die Verwaltung bewertet. Der Schwerpunkt liegt auf den größten und bedeutendsten Investitionsprojekten, den sogenannten Hauptinvestitionsprojekten. Ein Hauptinvestitionsprojekt liegt vor, wenn die Gesamtkosten der Investition mindestens ein

⁷⁷ vgl. Mitarbeiterin BEVOS (2018): Gespräch

⁷⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 34

⁷⁹ ebd.

⁸⁰ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

Prozent der Gesamtausgaben des jährlichen Haushalts ausmachen und wenn das Projekt zu den zehn größten Investitionen gehört, gemessen an den Investitionskosten. Öffentliche Investitionen sind wichtig für die Erreichung strategisch politischer Ziele, für die Bedarfsdeckung bei der Dienstleistungserbringung sowie für die Erreichung und Erhaltung ökonomischen Wachstums. Das öffentliche Investitionsmanagement beinhaltet viele unterschiedliche Ansätze, es gibt jedoch gemeinsame Merkmale bezüglich seiner Funktion. Diese werden mit diesem Indikator in vier Dimensionen definiert. Die Bewertung richtet sich nach dem letzten abgeschlossenen Haushaltsjahr 2017 und der M2 (AV)-Methode.⁸¹ Die erste Dimension des Indikators bewertet die Wirtschaftlichkeitsanalysen der Investitionsvorschläge. Untersucht wird hier, ob für die Hauptinvestitionsprojekte solide Investitionsrechnungsverfahren durchgeführt und die Ergebnisse der Analysen veröffentlicht werden. Idealerweise sollten solche Analysen, für die Objektivität, durch eine andere Einrichtung durchgeführt werden.⁸² Im doppischen Produkthaushalt des Landkreises Osnabrück gibt es zu den Budgets 01, 03, 04, 05 und AD eine Übersicht über die geplanten Investitionsmaßnahmen. Zunächst müssten solche Hauptinvestitionsmaßnahmen bestimmt werden. Die Gesamtaufwendungen betragen 578.545.995 € in 2017, ein Prozent davon sind 5.785.459,95 €. Es gibt eine Hauptinvestitionsmaßnahme, „Baumaßnahmen an Schulen“⁸³, die Baubedarfe und bauliche Erweiterungen an fünf Gymnasien wegen des Wechsels zu G9, mit 10.958.000 € veranschlagt.⁸⁴ Eine wirtschaftliche Analyse zu der Hauptinvestitionsmaßnahme „Baumaßnahmen an Schulen“ wurde durchgeführt, indem Raumbedarfs- und Ausstattungskosten sowie Schülerzahlenentwicklung betrachtet und Abschreibungen und Folgekosten berechnet wurden. Dies ist wie eine Art Kosten-Vergleichsrechnung anzusehen. Eine veröffentlichte Vorlage über die Kosten der Gesamtmaßnahme, Ausstattungskosten und Mehrkosten in der Bewirtschaftung liegt vor.

Eine zweite Hauptinvestitionsmaßnahme ist der Neubau einer Kreisstraßenmeisterei und einer feuerwehrtechnischen Zentrale⁸⁵ im Nordkreis des Landkreises mit 7.105.800 €. ⁸⁶ Auch hier hat es eine Wirtschaftlichkeitsberechnung gegeben. Es wurden verschiedene Varianten geprüft, die u. a. die Frage nach dem Baustandort, den Gesamtkosten, den Mehrkosten und, ob der Landkreis Osnabrück selbst baut oder eine PPP eingegangen wird. Die wirtschaftliche Analyse wurde vom Fachdienst Straßen durchgeführt und vom Fachdienst Finanzen und Controlling überprüft.⁸⁷ Folglich werden wirtschaftliche Analysen entsprechend den haushaltsrechtlichen Vorschriften nach § 12 KomHKVO durchgeführt, um alle Hauptinvestitionsprojekte zu bewerten. Die Ergebnisse werden in Form von Vor-

⁸¹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 36f.

⁸² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 37

⁸³ vgl. Landkreis Osnabrück [Wechsel zu G9 - Raumbedarfe und bauliche Erweiterungen an Gymnasien] (2017): S. 1 - 5

⁸⁴ vgl. Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 73

⁸⁵ vgl. Landkreis Osnabrück (2012): S. 1 ff.

⁸⁶ vgl. Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 73

⁸⁷ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

lagen im Kreistag veröffentlicht. Die Analysen wurden durch eine andere Einrichtung, hier den Fachdienst Finanzen und Controlling, als die investierende überprüft. Da alle Voraussetzungen vorliegen, wird die Dimension 11.1 mit den Wert A bewertet.

Bei der Dimension 11.2 wird die Auswahl der Hauptinvestitionsprojekte beurteilt. Eindeutig definierte und transparente Standardkriterien für die Auswahl der Investitionsprojekte tragen zur Erhöhung der Effizienz und Produktivität von öffentlichen Investitionen bei. Vor der Veranschlagung der Investitionen im Haushaltsplan sollte die Verwaltung eine zentrale Überprüfung der Bewertungen der Hauptinvestitionsprojekte vornehmen. Diese Standardkriterien bedürfen einer Veröffentlichung. Unter Standardkriterien wird eine Reihe von formellen Verfahren verstanden, die von der Verwaltung entwickelt wurden und für jedes Investitionsprojekt mit ähnlichen Merkmalen anwendbar sind.⁸⁸ Der Fachdienst Straßen des Landkreis Osnabrück kann im Rahmen seines Budgets beurteilen, was er investiv umsetzen kann und bildet dafür eine Rangliste nach verschiedenen Kriterien. Die Projekte, für die das Budget nicht mehr reicht, werden im nächsten Haushaltsjahr realisiert. Im gesamten Rest des Kreishauses ist das Ziel, keine Nettoneuverschuldung entstehen zu lassen. Im Rahmen der Haushaltsplanung wird geschaut, was an Zahlungsüberschüssen im Ergebnishaushalt erzielt wurde, um damit die Investitionen finanzieren zu können. Davon ist ein ausgerechneter Betrag für den Fachdienst Straßen gesetzt, die Krankenhausfinanzierungsumlage muss gezahlt werden und relativ fest ist auch das Budget, was die Schulen in ihren Schulbudgets investiv vorgesehen haben. Das übergebliebene Budget wird über Prioritätensetzung investiert. Es stellt sich die Frage, welcher Fachdienst die Möglichkeit hat, seine Investitionsprojekte zeitlich zu schieben, ohne große Qualitätseinbußen, damit dringendere Investitionen durchgeführt werden können. Der Fachdienst Straßen hat seine festgesetzten Kriterien, wie z. B. den Bewertungsmaßstab nach dem Zustand der Straßen und der Bedeutung für den Berufsverkehr oder den Tourismus. Die anderen Kriterien sind verwaltungsführungspolitische Entscheidungen, die vom Verwaltungsvorstand gebildet werden. Vor der Veranschlagung im Haushaltsplan werden alle Hauptinvestitionsprojekte durch eine zentrale Einrichtung, den Fachdienst Finanzen und Controlling des Landkreises Osnabrück, auf der Basis der Standardkriterien für die Projektauswahl priorisiert.⁸⁹ Somit ist hier mit dem Wert B zu bewerten, da die Basis für Standardkriterien nicht veröffentlicht wird.

Die Dimension 11.3 evaluiert die Kalkulation der Hauptinvestitionsprojekte. Die Frage hierbei ist, ob mittelfristige Prognosen der Investitionsprojekte in der Haushaltsdokumentation über die Folgekosten enthalten sind. Eine sorgfältige Haushaltsführung fordert eine Vorbereitung von umfassenden und vorausschauenden Projektmittelpänen für Investitions- und laufende Kosten über die Lebensdauer der Investitionen. Diese Prognosen sind

⁸⁸ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 37

⁸⁹ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

für die Planung der folgenden Haushalte erforderlich.⁹⁰ Für die genannten Hauptinvestitionsmaßnahmen sind im Haushaltsplan höhere Bewirtschaftungskosten für 2020 enthalten. Es sind Prognosen der gesamten Lebenszykluskosten des Hauptinvestitionsprojekte „Baumaßnahmen an Schulen“ und „Neubau einer Kreisstraßenmeisterei und einer feuerwehrtechnischen Zentrale“, einschließlich der Investitions- und der laufenden Kosten zusammen mit einer jährlichen Aufschlüsselung der Kosten für mindestens die nächsten drei Jahre in den Haushaltsunterlagen enthalten.⁹¹ Danach sind alle Voraussetzungen für den Wert A erfüllt.

Die Dimension 11.4 bewertet, inwieweit ordentliche Regelungen zur Überwachung der Investitionsprojekte und der Berichterstattung darüber vorhanden sind, um ein angemessenes Kosten-Nutzen-Verhältnis sowie treuhänderische Integrität sicherzustellen. Es müsste ein laufendes Umsetzungscontrolling stattfinden, in dem Aufzeichnungen über das Projekt selbst und über den finanziellen Fortschritt geführt werden. Diese Überwachung sollte von der Genehmigung bis zur Umsetzung erfolgen. Es sollten sowohl der Projektfortschritt, als auch die Planabweichungen dokumentiert werden, um geeignete Gegensteuerungsmaßnahmen frühzeitig entwickeln und einsetzen zu können.⁹² Über die Hauptinvestitionsmaßnahmen wird in jedem Steuerungsbericht berichtet, selbst wenn alles nach Plan verläuft, da das Thema sowohl politisch als auch für die Öffentlichkeit relevant ist. Die Durchführungseinheit, Fachdienst 01 – Service, hat sich Ziele und Kosten gesetzt, bis wann welche Baumaßnahme unter Einhaltung der Kostenplanung abgeschlossen werden muss. Der Fachdienst überwacht die Gesamtkosten und den Stand der Durchführung, über die in Steuerungsberichten informiert wird. Zudem werden alle Investitionen ab 100.000 € im Jahresabschluss erwähnt. Allerdings existieren beim Landkreis Osnabrück keine Standardverfahren zur Projektumsetzung, sodass die Dimension 10.4 nur den Wert C erreicht.⁹³ Für den Indikator PI-11 wird ein Gesamtwert von B⁺ vergeben.

4.3.3 Indikator PI-12 Öffentliches Vermögensmanagement

Der Indikator beurteilt das Management sowie die Überwachung der Vermögenswerte der Verwaltung und die Transparenz des Anlagenabgangs. Vermögenswerten sind hier Ressourcen, die von der Verwaltung aufgrund der vergangenen Ereignisse gemanagt werden, von denen der baldige Zufluss eines ökonomischen Nutzens vorausgesetzt wird. Klassifiziert werden die Vermögenswerte als finanziell oder nicht-finanziell. Es ist bedeutend für die Verwaltung, über ein Managementsystem zu verfügen, das die Überwachung der Vermögenswerte, ein Berichtswesen und auch Richtlinien über das Risikomanagement

⁹⁰ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 37f.

⁹¹ vgl. Landkreis Osnabrück (2012): S. 1 ff.; Landkreis Osnabrück [Wechsel zu G9 - Raumbedarfe und bauliche Erweiterungen an Gymnasien] (2017): S. 1f., S. 6 - 10

⁹² vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 38

⁹³ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

sowie über Führung und Transparenz beinhaltet. Der Indikator hat drei Dimensionen und wird nach der M2 (AV)-Methode bewertet.⁹⁴

Die Dimension 12.1 bewertet die Art und Weise, wie die Überwachung der finanziellen Vermögenswerte durchgeführt wird. Diese ist für die gesamte Haushaltssteuerung entscheidend, um die zentralen finanziellen Forderungen und Risiken zu erkennen und effektiv zu managen. Die Bewertungskriterien beinhalten den Begriff „Ergebnis“, um sich auf die Rentabilität des investiven Kapitals in Form von Dividenden, Zinsen und Kapitalzuwachs oder -verlust und nicht auf ein bestimmtes Ziel zu beziehen.⁹⁵ Mit der Umstellung auf die kommunale Doppik waren die Verwaltungen verpflichtet, ihr gesamtes Vermögen zu erfassen und zu bewerten. Dafür wurden Datenbanken entwickelt, wo das gesamte Vermögen nach Kategorien mit den jeweiligen Abschreibungen und Marktwerten erfasst werden. Der Landkreis Osnabrück erfasst seine Bestände in den Hauptkategorien an Finanzvermögen, die zu ihrem Anschaffungswert bewertet sind, aber er macht es nicht entsprechend der internationalen Rechnungslegungsstandards, den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Nach den IPSAS würde sich ein einheitliches Rechnungswesen in allen Bundesländern sowie Kommunalverwaltungen, so wie auch die ganze Privatwirtschaft nach dem HGB vereinheitlicht ist, etablieren. Die Informationen über die Ergebnisse der Hauptkategorien des Finanzvermögens werden einmal jährlich in der Schlussbilanz⁹⁶ zum 31.12. eines jeden Jahres dargestellt und jeweils im beschlossenen Haushaltsplan des übernächsten Jahres als Anlage veröffentlicht. Aufgrund der fehlenden internationalen Rechnungslegungsstandards und mit der Veröffentlichung des Haushaltsplans sind die Anforderungen für den B-Wert erfüllt. Das kommunale Haushaltsrecht Niedersachsen wird jedoch voll eingehalten.

Die Dimension 12.2 bewertet die Überwachung des nicht-finanziellen Vermögens für den Gesamthaushalt. In dem dazugehörigen Berichtswesen über die nicht-finanziellen Vermögenswerte sollte die Ermittlung und Verwendung dieser Vermögenswerte enthalten sein. Die Führung eines Registers für das Anlagevermögen stellt eine Grundvoraussetzung dar. Eine dauerhafte Aktualisierung der Register gibt der Verwaltung die Möglichkeit, die Vermögenswerte besser einzusetzen und Investitionsprogramme zu planen. Die Erfassung ist ebenso bedeutend für die Bewertung der Finanzlage der Verwaltung, die Festlegung künftiger Kapitalinvestitionen sowie für die Sicherstellung einer effizienten Ressourcennutzung.⁹⁷ Der Landkreis Osnabrück erstellt im Rahmen des Jahresabschlusses einen tabellarischen Anlagenspiegel, wo dargestellt wird, wie sich die Werte des Anlagevermögens entwickelt haben. Über die erheblichen Abweichungen wird zusätzlich berichtet. Das Sachvermögen und seine Entwicklung im Vergleich zum Vorjahr sind in den Er-

⁹⁴ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 39f.

⁹⁵ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 40

⁹⁶ vgl. Landkreis Osnabrück [Der doppische Produkthaushalt 2017] (2017): S. 542 - 553

⁹⁷ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 40f.

läuterungen zur Bilanz im Haushalt enthalten. Der Landkreis Osnabrück unterhält ein Register über seine Bestände an Anlagevermögen und erfasst Informationen über ihre Nutzung und ihr Alter in einem Programm, aber diese detaillierten Informationen über die Nutzung und ihr Alter werden nicht für die Bürgerinnen und Bürger veröffentlicht. Es ist absolut konform mit dem kommunalen Haushaltsrecht Niedersachsens, aber für internationale Standards gehört auch eine Veröffentlichung dazu.⁹⁸ Somit gibt es für die Dimension 12.2 den Wert C als Bewertung.

Die Dimension 12.3 beurteilt die Transparenz des Anlageabgangs, d. h., ob die Verfahren für die Übertragung und Veräußerung von finanziellem und nicht-finanziellem Vermögen durch Rechtsvorschriften, Vorschriften oder genehmigte Verfahren geregelt sind. Hierbei wird zusätzlich geprüft, ob die Informationen über den Anlagenabgang der Politik oder der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden.⁹⁹ Beim Landkreis Osnabrück gilt das Verfahren, dass die Übertragung oder Veräußerung von finanziellem und nicht-finanziellem Vermögen ab einer gewissen Größenordnung dem Kreistag zur Kenntnisnahme oder zur Genehmigung vorzulegen ist. Unterhalb der bestimmten Höhe steht die Veräußerung in der Buchhaltung als außerordentlicher Ertrag, der aus einem Verkauf stattgefunden hat. Es gibt auch klare Regelungen darüber, wer bis zu welchem Wert darüber entscheiden darf, ob Kreisvermögen veräußert werden darf oder nicht. Die Regelung ergibt sich aus der Dienstanweisung Finanzen oder dem Zuständigkeitskatalog des Kreisausschusses oder des Kreistages. Grundstücksverkäufe ab einer gewissen Höhe müssen gem. § 58 I Nr. 14 NKomVG vom Kreistag beschlossen werden. Informationen über die Übertragung und den Verkauf sind in den Haushaltsdokumenten enthalten.¹⁰⁰ Folglich erhält die Dimension 12.3 den Wert A. Die Gesamtbewertung für den Indikator „Öffentliches Vermögensmanagement“ bekommt den Wert B.

4.3.4 Indikator PI-13 Schuldenmanagement

Das Schuldenmanagement in einer öffentlichen Verwaltung ist für die Verwaltung von Krediten, Kassenkrediten und anderen Schulden verantwortlich. Dazu gehören u. a. die fristgerechte Tilgung von Verbindlichkeiten und mögliche Umschuldungsmaßnahmen. Bei diesem Indikator geht es um die Bewertung des Managements der Inlands- und Auslandsschulden sowie der Bürgschaften der Verwaltung. Der Indikator soll ermitteln, ob zufriedenstellende Schuldenmanagementpraktiken, Aufzeichnungen und Kontrollen vorhanden sind, um effiziente und wirksame Regelungen zu gewährleisten. Der Indikator umfasst drei Dimensionen, zur Bewertung wird die M2 (AV)-Methode verwendet.¹⁰¹

⁹⁸ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

⁹⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 41

¹⁰⁰ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁰¹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 42f.

Die Dimension 13.1 misst die Integrität und die Vollständigkeit der Aufzeichnungen und des Berichtswesens über die Inlands- und Auslandsschulden sowie die garantierten Schulden und Bürgschaften. Besonders wichtig dabei ist ein solides System zur zyklischen Überwachung und Berichterstattung über die wesentlichen Merkmale des Schuldenportfolios, um die Datenintegrität und ein effektives Management zu gewähren. Die regelmäßige Berichterstattung über die wesentlichen Merkmale des Schuldenportfolios befähigt die Verwaltung, eine Schuldenmanagementstrategie einzuführen und bei entstehenden Abweichungen zu reagieren.¹⁰² Der Landkreis Osnabrück nimmt im Moment keine neuen Kredite auf. Die Aufzeichnungen über die Inlands- und Auslandsschulden und die garantierten Schulden sind vollständig, richtig und aktuell in einer Übersicht erfasst und werden monatlich abgeglichen. Informationen über aufgenommene Kredite mit den Fälligkeitsterminen der Zins- und Tilgungsleistungen sind enthalten. Die Tilgung findet vierteljährlich statt und ist in dem Tilgungsplan vermerkt. Umfangreiche Management- und Statistikberichte decken den Schuldendienst, den Schuldenstand und die Maßnahmen des Schuldenwesens ab und werden mindestens einmal jährlich erstellt. Am Anfang des Jahres wurden die Daten erfasst und bis zum Ende des Jahres durchkalkuliert. Es sind keine Kreditaufnahmen geplant, sodass keine weitere Kalkulation unterjährig benötigt wird. Umschuldungsmaßnahmen sind aktuell nicht geplant. Die Schuldenübersicht wird aktuell gehalten, aber es wird nicht vierteljährlich der Politik oder dem Landrat über den Schuldenstand berichtet, da die Daten sich vorerst nicht ändern. Die Kalkulation ist bereits für das ganze Jahr erfolgt und dem Landrat und der Politik am Anfang des Jahres zugegangen.¹⁰³ Die Gesamtschuldenübersicht wird gem. § 57 III KomHKVO im konsolidierten Gesamtabchluss veröffentlicht.¹⁰⁴ Damit sind für die Dimension 13.1 die Voraussetzungen für den Wert A erfüllt.

Die Dimension 13.2 beurteilt das Vorhandensein einer aktuellen Richtlinie zur Aufnahme von Krediten nach § 120 I 2 NKomVG, welche für eine ordnungsgemäße Ausführung des Schuldenmanagements von wesentlicher Bedeutung ist. Diese beinhaltet die Vereinbarungen zur Genehmigung von Kreditaufnahmen und zur Gewährung von Bürgschaften anhand von angemessenen und transparenten Kriterien durch die Verwaltung, die in den primären Rechtsvorschriften enthalten sind. Zudem sollten festgeschriebene Richtlinien und Verfahren für eine Anleitung zur Absicherung schuldenbezogener Transaktionen vorliegen.¹⁰⁵ § 111 VI NKomVG erteilt die Ermächtigung zur Kreditaufnahme im Namen der Verwaltung für eine einzelne Schuldenmanagementeinrichtung. Dokumentierte Vorschriften und Verfahren, wie die Finanzrichtlinie des Landkreises Osnabrück, geben eine Anleitung für die Schuldenaufnahmen, neue Kreditaufnahmen, die Durchführung schuldenähn-

¹⁰² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 43

¹⁰³ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁰⁴ vgl. Landkreis Osnabrück [Konsolidierter Gesamtabchluss] (2016): S.10

¹⁰⁵ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 43

licher Transaktionen, die Übernahme von Kreditbürgschaften und die Überwachung von Schuldenmanagementtransaktionen durch eine einzelne Schuldenmanagementeinrichtung. Wenn Schulden aufgenommen werden, wird darüber berichtet.¹⁰⁶ Die Dimension 13.2 erhält den Wert A.

Die Dimension 13.3 untersucht das Vorhandensein und die Veröffentlichung einer aktuellen mittelfristigen Schuldenmanagementstrategie. Die Erarbeitung der Schuldenmanagementstrategie bringt das langfristige Ziel eines soliden Kosten-Risiko-Gleichgewichts beim Eingehen von Schulden mit sich. Es sollte die aktuelle Schuldenlage dokumentiert und regelmäßig kontrolliert werden. Eine solche Strategie sollte mindestens drei bis fünf Jahre abdecken und eine Ausführung der Zusammensetzung des Schuldenportfolios beinhalten. Bei der Schuldenmanagementstrategie sollten die Marktrisiken, wie die Zins-, Wechselkurs- und Refinanzierungsrisiken sowie die künftigen Rahmenbedingungen für das Schuldenmanagement im Hinblick auf die Haushalts- und Schuldenlage berücksichtigt werden. Die Schuldenmanagementstrategie sollte möglichst einmal jährlich als Teil des Haushaltsaufstellungsprozesses erfolgen und der Öffentlichkeit zur Verfügung stehen.¹⁰⁷ Der Landkreis Osnabrück hat ein bestimmtes Programm, das den Zielkorridor simulieren könnte. Jedoch ist die aktuelle Finanzstrategie des Landkreises, Kredite abzubauen und keine neuen Kredite aufzunehmen. Die Kredite, die vorhanden sind, laufen in einer gewissen Zeit ab, oder wenn sie kurzfristig auslaufen, werden sie nicht verlängert. Die Zielkorridore für Zinsraten sind nicht enthalten. Eine Schuldenmanagementstrategie würde für eine Kreditverlängerung oder Neuaufnahme erstellt werden. Für die Kredite in Schweizer Franken gibt es eine Schuldenmanagementstrategie zu dem Ausstiegskonzept, diese wird der Öffentlichkeit jedoch nicht bekannt gegeben.¹⁰⁸ Eine Voraussetzung für die Dimension 13.3 ist die Veröffentlichung der Daten. Die Schuldenmanagementstrategie wird hier nicht veröffentlicht und deshalb kann hier nur der Wert D vergeben werden. Die Gesamtbewertung für den Indikator Schuldenmanagement liegt bei dem Wert B.

4.4 Politikbasierte Finanzstrategie und Haushaltsaufstellung

4.4.1 Indikator PI-14 Makroökonomische und finanzielle Vorhersagen

Der Indikator PI-14 bemisst die Fähigkeit der Verwaltung, gründliche makroökonomische und finanzielle Vorhersagen zu entwickeln. Diese Vorhersagen sind für die Aufstellung einer planbaren und nachhaltigen Finanzstrategie sowie für die Gewährleistung hoher Vorhersagbarkeit der Mittelverteilung entscheidend. Bewertet wird bei diesem Indikator auch die Fähigkeit, die finanziellen Auswirkungen von denkbaren Veränderungen der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen zu beurteilen. Sowohl die Erstellung von ökonomischen

¹⁰⁶ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch; vgl. Landkreis Osnabrück [Finanzrichtlinie] (2018): S. 4ff.

¹⁰⁷ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 43

¹⁰⁸ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

Vorhersagen, als auch die Einschätzung der künftigen Einnahmen sollte einen transparenten und formalisierten Prozess darstellen. Die Bewertung dieses Indikators verläuft dreidimensional und wird nach der M2 (AV)-Methode bewertet.¹⁰⁹

Dimension 14.1 bewertet, inwieweit umfassende mittelfristige makroökonomische Vorhersagen und zugrunde liegende Annahmen für den Zweck der Finanz- und Haushaltsplanungsprozesse als Bestandteil des jährlichen Haushaltsaufstellungsprozesses formuliert und der Politik vorgelegt werden.¹¹⁰ Nach § 9 III KomHKVO sollen bei der Aufstellung und Fortschreibung der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung, die zum Zeitpunkt der Haushaltsplanaufstellung vorliegenden, vom für Inneres zuständigen Ministerium bekannt gegebenen Orientierungsdaten berücksichtigt werden. Die Orientierungsdaten resultieren aus den ermittelten Prognosen des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“. Der Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ veröffentlicht zweimal jährlich Schätzungen der Steuereinnahmen für jeweils fünf aufeinanderfolgende Jahre. Die Steuerschätzungen beruhen auf den gesamtwirtschaftlichen Eckdaten der Bundesregierung. Diese Steuerschätzungen werden bis auf die kommunale Ebene weiter regionalisiert, sodass für jede Kommune sichere Prognosedaten unter Berücksichtigung der zentralen makroökonomischen Indikatoren zur Verfügung stehen. Die Orientierungsdaten geben nur Anhaltspunkte für die individuelle gemeindliche Finanzplanung. Jede Gemeinde ist dann auf Grundlage dieser Daten unter Berücksichtigung der aktuellen Konjunktur- und Steuerentwicklung sowie der örtlichen und strukturellen Gegebenheiten verpflichtet, die für ihre Finanzplanung zutreffenden Einzelwerte zu ermitteln.¹¹¹ Der Landkreis Osnabrück erstellt Vorhersagen über die wesentlichen makroökonomischen Indikatoren, die zusammen mit den zugrundeliegenden Annahmen Bestandteil der Haushaltsdokumentation sind, die der Politik vorgelegt werden. Diese Vorhersagen beziehen sich im Endeffekt auf das Haushaltsjahr 2018, die mittelfristige Planung, die Planung im Haushalt für die nächsten zwei Jahre 2019 bis 2020. Diese Vorhersagen werden mindestens einmal jährlich mit der Aufstellung des nächsten Haushaltsplanentwurfs aktualisiert. Die Vorhersagen wurden auch durch eine andere Einrichtung als die, die Vorhersagen erstellt, nämlich durch den Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ und die Planungskommissionen, überprüft. Alle Voraussetzungen werden beim Landkreis Osnabrück erfüllt, sodass der Bestwert A vergeben wird.

Die Dimension 14.02 bewertet, ob die Verwaltung eine finanzielle Prognose für das Haushaltsjahr und die beiden folgenden Haushaltsjahre erstellt hat, die den makroökonomischen Vorhersagen zugrunde liegen und den von der Politik genehmigten politischen Ausgaben und Einnahmen entsprechen. Die aktualisierten Einnahmeprogno sen sollten nach Einnahmearten aufgeschlüsselt sein und die zugrunde liegenden Annahmen klar

¹⁰⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 44f.

¹¹⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 45

¹¹¹ vgl. Bundesministerium der Finanzen, Webseite (2018): Der Arbeitskreis Steuerschätzungen

identifizieren. Die Ausgabeschätzungen, die jährlich aktualisiert werden, sollten auf den Nachfolgeschätzungen des vorangegangenen genehmigten Haushalts beruhen und die mittelfristigen finanziellen Auswirkungen nachfolgender politischer Ausgabeentscheidungen sollten ausgeglichen werden. Abweichungen zwischen beschlossenen finanziellen Vorhersagen und den Vorhersagen aus dem im vergangenen Jahr genehmigten Haushalt sind zu erläutern.¹¹² Der Landkreis Osnabrück erstellt Vorhersagen über die wesentlichen Finanzindikatoren, einschließlich der Einnahmen, der gesamten Ausgaben und des Haushaltsausgleichs für das Haushaltsjahr und die zwei folgenden Haushaltsjahre. Diese Vorhersagen sind, zusammen mit den zugrunde liegenden Annahmen und den Erläuterungen zu den wesentlichen Unterschieden zu den Vorhersagen vom vorangegangenen Jahr, Bestandteil der Haushaltsdokumentation und werden dem Kreistag vorgelegt.¹¹³ Somit auch hier sind alle Voraussetzungen erfüllt und es ist der Wert A zu vergeben.

Bei der Dimension 14.3 wird die Fähigkeit der Verwaltung beurteilt, alternative finanzielle Szenarien zu erstellen und zu publizieren. Diese Szenarien sollten auf plausiblen unerwarteten Veränderungen der makroökonomischen Bedingungen oder anderen externen Risikofaktoren beruhen, die sich auf die Einnahmen, Ausgaben und Schulden auswirken können. Es geht um eine sogenannte Sensitivitätsanalyse, die beschreibt, wie sensibel das Ergebnis auf minimale Veränderungen der Einflussfaktoren reagiert.¹¹⁴ Für den Landkreis Osnabrück kann hier der Wert A nicht vergeben werden, da die alternativen Szenarien nicht zusammen mit der zentralen Prognose aus dem Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ und den Orientierungsdaten des Ministeriums für Inneres und Sport veröffentlicht werden. Auch mit dem Wert B kann nicht bewertet werden, da der vorgelegte Haushaltsplanentwurf in der Regel keine Diskussion der Vorhersageempfindlichkeiten enthält. Der Landkreis Osnabrück erstellt makrofinanzielle Vorhersagen, welche eine qualitative Bewertung der Auswirkungen der alternativen makroökonomischen Annahmen umfassen, aber es wird keine Sensitivitätsanalyse entwickelt. Beim Landkreis gibt es in der Regel nur einen Haushaltsplanentwurf für den Kreistag.¹¹⁵ Damit muss hier der Wert C vergeben werden. Die Gesamtbewertung für den Indikator PI-14 ergibt demnach den Wert B⁺.

4.4.2 Indikator PI-15 Finanzstrategie

Der Indikator PI-15 bietet eine Kapazitätsanalyse zur Entwicklung und Umsetzung einer genauen Finanzstrategie. Eine Finanzstrategie bietet der Verwaltung die Möglichkeit, ihre finanzpolitischen Ziele sowie Finanzeinschränkungen ausführlich zu formulieren. Der Indikator bemisst auch die Fähigkeit, diese finanziellen Auswirkungen von politischen Vorschlägen zu Einnahmen und Ausgaben während des jährlichen Haushaltsaufstellungs-

¹¹² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 45

¹¹³ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹¹⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 45

¹¹⁵ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

prozesses zu ermitteln und zu bewerten. Dies stellt sicher, dass die haushaltspolitischen Entscheidungen den Finanzziele entsprechen. Bewertet wird der Indikator dreidimensional mit der M2 (AV)-Methode.¹¹⁶

Die Dimension 15.1 misst die Fähigkeit der Verwaltung, die finanziellen Auswirkungen von politischen Vorschlägen zu Einnahmen und Ausgaben einzuschätzen. Damit soll eine leistbare und nachhaltige Politik angestrebt werden. Eine Fehleinschätzung der finanziellen Auswirkungen von politischen Maßnahmen kann zu erhöhten Ausgaben oder fehlenden Einnahmen führen. Dies wiederum könnte unbeabsichtigte Defizite sowie Schuldenerhöhungen bedeuten, sodass die Verwaltung nicht mehr zur Dienstleistungserbringung für ihre Bürgerinnen und Bürger fähig ist. Die finanziellen Auswirkungen sollten vom Finanzbereich aufbereitet werden. Bei der Einnahmepolitik sind direkte Auswirkungen auf die Einnahmen für das Haushaltsjahr und die nächsten zwei Haushaltsjahre von Bedeutung. Bei der Ausgabenpolitik sollte sich die Verwaltung darauf konzentrieren, dass die Vorschläge der Ausgaben kostendeckend für das Haushaltsjahr und die nächsten beiden Jahre sind und, dass auch laufende Kosten enthalten sind. Alle Einzelheiten über Kosten und Annahmen zu politischen Vorschlägen, die übernommen werden, sollten in die Haushaltsdokumentation aufgenommen und der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden.¹¹⁷ Der Landkreis Osnabrück erstellt Schätzungen über die finanziellen Auswirkungen aller vorgeschlagenen Änderungen bei der Einnahmen- und Ausgabenpolitik für das aktuelle Haushaltsjahr und die folgenden zwei Haushaltsjahre. Das geschieht im Zuge der Erarbeitung des Haushaltsplans in Zusammenarbeit mit den politischen Gremien. Die erstellten Schätzungen über die finanzielle Realisierbarkeit werden der Politik vorgelegt.¹¹⁸ Alle Voraussetzungen für die Bewertung mit dem Wert A sind gegeben.

Die Dimension 15.2 bewertet, inwieweit die Verwaltung eine Finanzstrategie mindestens für das Haushaltsjahr und die zwei folgenden Haushaltsjahre ausarbeitet. Eine gut formulierte Finanzstrategie umfasst numerische Ziele, politische Zielvorgaben und Gesamtausgaben oder -einnahmen der Verwaltung sowie Veränderungen im Bestand des Finanzvermögens und der Schulden. Die Finanzstrategie kann in Form einer formellen Erklärung oder eines Plans vorgelegt und in der jährlichen Haushaltsdokumentation festgelegt werden.¹¹⁹ Die Finanzstrategie des Landkreis Osnabrück für 2018 ist z. B. der nachhaltige Substanzerhalt, d. h. dauerhaft den Haushaltsausgleich sichern, eine Überschussrücklage aufbauen und eine investive Verschuldung vermeiden. Der Landkreis hat eine aktuelle Finanzstrategie verabschiedet, die der Politik vorgelegt und veröffentlicht wurde. Diese Strategie sind die mittelfristigen Finanzziele.¹²⁰ Hier kann somit der Wert A vergeben werden.

¹¹⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 47f.

¹¹⁷ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 47

¹¹⁸ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹¹⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 47

¹²⁰ vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

Bei der Dimension 15.3 wird der Umfang bewertet, in dem die Verwaltung die Zielerreichung der festgelegten Finanzziele misst und zur Verfügung stellt und diese Bewertung als Bestandteil der jährlichen Haushaltsdokumentation der Politik präsentiert. Die Bewertung sollte eine Erklärung zu der Abweichung von beschlossenen Zielen und vorgeschlagenen Korrekturmaßnahmen beinhalten.¹²¹ Es gibt den Steuerungsbericht, der unterjährig zwei Mal der Politik vorgelegt wird und einen Steuerungsbericht zum 31.12. d. J. zum vorläufigen Jahresergebnis. Dort sind das Jahresergebnis, Informationen über die wesentlichen Veränderungen vom Plan, die Gründe für diese Abweichungen sowie möglicherweise erforderliche Gegensteuerungsmaßnahmen und Auskunft darüber wie der Landkreis finanziell aufgestellt ist, enthalten. Wenn diese Steuerungsberichte in den Finanzausschuss gehen, sind sie der Öffentlichkeit zugänglich, wenn sie allerdings terminbedingt im Kreisausschuss vorgestellt werden, sind sie für die Öffentlichkeit nicht zugänglich. Der Landkreis Osnabrück hat zusammen mit dem jährlichen Jahresabschluss einen Rechenschaftsbericht an die Politik vorgelegt und veröffentlicht, der den Fortschritt bei der Umsetzung der Finanzstrategie beschreibt und die Gründe für die Abweichungen von den gesetzten Zielen darstellt und erläutert. Der Bericht enthält geplante Maßnahmen, um den Abweichungen entgegenzusteuern.¹²² Damit ist hier der Wert A erreicht worden. Der Indikator PI-15 ist mit dem Gesamtwert A zu bewerten.

4.4.3 Indikator PI-16 Mittelfristige Perspektive der Ausgabenplanung

Dieser Indikator bewertet, inwieweit die mittelfristigen Ausgabenbudgets innerhalb expliziter Ausgabenobergrenzen des mittelfristigen Haushaltes aufgestellt werden. Zudem wird untersucht, wie die jährlichen Haushalte aus den mittelfristigen Schätzungen und dem Grad der Übereinstimmung zwischen den mittelfristigen Haushaltsschätzungen und der strategischen Planung abgeleitet werden. In der mittelfristigen Haushaltsplanung sollten die Schätzungen für die Folgejahre eine finanzielle Obergrenze darstellen. Diese sollte mit der Finanzstrategie übereinstimmen und eine Basis für die Mittelverteilung für die nächsten Jahre darlegen. Die mittelfristigen Haushaltsschätzungen sollten jährlich auf dem Haushalt und den Schätzungen des vorangegangenen Jahres aufbauen und in transparenten und nachvollziehbaren Prozessen aktuell gehalten werden. Der Indikator PI-16 hat vier Dimensionen und wird nach der M2 (AV)-Methode bewertet.¹²³

Die erste Dimension beurteilt die Erstellung und Aktualisierung der mittelfristigen Haushaltsschätzungen als ein Teil des jährlichen Haushaltsaufstellungsprozesses. Mittelfristige Schätzungen sind nach der Verwaltungs-, der ökonomischen und der Programm- oder funktionalen Klassifikation aufzugliedern.¹²⁴ Der jährliche Haushaltsplan des Landkreises

¹²¹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 47

¹²² vgl. Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹²³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 48f.

¹²⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 49

Osnabrück enthält Ausgabenschätzungen für das Haushaltsjahr und die zwei folgenden Haushaltsjahre, die entsprechend der Verwaltungs-, der ökonomischen und der Programm- oder funktionalen Klassifikation aufgeteilt sind. Für die mittelfristigen Ausgabenschätzungen kann der Wert A vergeben werden.

Die Dimension 16.2 bewertet die Berücksichtigung der Ausgabenobergrenzen für die Schätzungen der Fachbereiche. Damit soll gewährleistet werden, dass die Ausgaben sich an der Finanzpolitik und den Haushaltszielen ausrichten. Die Obergrenzen sollten den Fachbereichen vor dem Rundschreiben zum Haushaltsaufstellungsprozess bekannt gegeben werden.¹²⁵ Es geht um die Frage, ob in einem sogenannten Eckwertebeschluss, die Festlegung der Ausgabenobergrenzen über einen mittelfristigen Zeitpunkt politisch beschlossen wird. Der Eckwertebeschluss beim Landkreis Osnabrück ist ein Baustein des Steuerungskreislaufs. Er bildet eine verlässliche Planungsgrundlage für die darauf folgende fundierte Budgetplanung. Die Prognose des Jahresergebnisses, die im Steuerungsbericht festgehalten wird, fließt in die Bildung von Budgeteckwerten ein.¹²⁶ Die Haushaltsplanung beim Landkreis Osnabrück beginnt mit Beginn des Strategieprozesses für das Folgejahr, mit der ersten Eckwertaufstellung. Zum 30.06. d. J. wird der erste Steuerungsbericht für das laufende Jahr aufgestellt. Auf dieser Basis werden die Eckwerte für das Folgejahr in Form einer Vorlage für den Verwaltungsvorstand formuliert. Die Fachdienste bekommen ein Schreiben zur Eröffnung der Haushaltsplanung und stellen dann unter Einhaltung der Eckwerte ihre Budgets auf.¹²⁷ Somit sind die Ausgabenobergrenzen insgesamt und auf der Ebene der Fachbereiche für das Haushaltsjahr und die zwei folgenden Haushaltsjahre durch den Verwaltungsvorstand genehmigt worden, bevor das erste Rundschreiben zur Haushaltsaufstellung verschickt wird. Alle Voraussetzungen für die Bewertung mit dem Wert A sind erfüllt.

Die Dimension 16.3 beurteilt, inwieweit sich die beschlossenen Vorschläge für die Ausgabenpolitik an den strategischen Plänen der Fachbereiche ausrichten. Die strategische Planung legt die Ressourcen fest, die für die Erreichung der mittel- bis langfristigen Ziele und geplanten Outputs und Outcomes gebraucht werden. Eine Übereinstimmung zwischen strategischen Plänen und den Haushaltsschätzungen ist gegeben, wenn sie die gleichen oder ähnlichen politische Ziele, Initiativen, Maßnahmen oder Programme bilden.¹²⁸ Beim Landkreis Osnabrück steht am Anfang der Haushaltsplanungen die strategische Planung im Vordergrund. Dies findet in Form der Anpassung von mittelfristigen Entwicklungszielen und der Festlegung auf Handlungsschwerpunkte des Landkreises Osnabrück für das kommende Haushaltsjahr statt. An den strategischen Zielen orientiert sich die mittelfristige Finanzplanung für die Folgejahre. Die Strategie 2018 beinhaltet sechs

¹²⁵ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 50

¹²⁶ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S.11

¹²⁷ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹²⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 50

mittelfristige Entwicklungsziele: MEZ 1 - Finanzielle Leistungsfähigkeit dauerhaft sicherstellen, MEZ 2 - Wirtschaft, Arbeit, Versorgungsstruktur: Standortqualitäten zukunftssicher ausrichten, MEZ 3 - Bildung im Lebenslauf aktiv gestalten, MEZ 4 - Gesellschaftlicher Zusammenhalt, MEZ 5 - Klimaschutz und nachhaltiger Umgang mit unseren Lebensgrundlagen und MEZ 6 - Digitalisierung im Landkreis Osnabrück. Die mittelfristigen Entwicklungsziele sind weiter in Unterziele aufgegliedert.¹²⁹ Durch die mittelfristigen Entwicklungsziele wird die strategische Ausrichtung des Landkreises Osnabrück in einem Zeithorizont von drei bis fünf Jahren festgesetzt. Die daraus abgeleiteten Handlungsschwerpunkte (HSP) werden durch Beiträge näher bestimmt. Zur Umsetzung der Beiträge zu den HSP werden für das Haushaltsjahr 2018 zusätzlich Sachmittel in Höhe von 896.500 € zur Verfügung gestellt.¹³⁰ Somit sind die mittelfristigen strategischen Pläne für die meisten Fachbereiche aufgestellt und kalkuliert. Die meisten Vorschläge für die Ausgabenpolitik in den beschlossenen mittelfristigen Haushaltsschätzungen sind an den strategischen Plänen ausgerichtet. Damit bekommt die Dimension 16.3 die Bewertung A.

Bei der Dimension 16.4 geht es um die Übereinstimmung der Haushaltspläne mit den Prognosen des vorangegangenen Jahres. Bewertet wird, ob die Haushaltsschätzungen in der letzten mittelfristigen Haushaltsplanung die Basis für die aktuelle mittelfristige Haushaltsplanung darstellen. Dies trifft zu, wenn jede Ausgabenabweichung zwischen den Jahren in jeder mittelfristigen Haushaltsplanung vollständig erklärt und quantifiziert werden kann. Die mittelfristige Haushaltsplanung sollte in die Haushaltsaufstellung eingebunden werden, um damit die Möglichkeit zu geben, die Haushaltsdisziplin über ein einzelnes Haushaltsjahr hinaus zu stärken.¹³¹ Beim Landkreis Osnabrück werden alle wesentlichen Veränderungen und Abweichungen des Haushaltsplans 2018 gegenüber dem Haushaltsplan 2017 erläutert. Die aktuelle Haushaltsdokumentation enthält jedoch keine Erklärung für Veränderungen bei den Ausgabeschätzungen zwischen dem letzten mittelfristigen Haushalt 2017 und dem aktuellen mittelfristigen Haushalt auf der Ebene der Fachbereiche oder der Gesamtebene.¹³² Damit muss hier der Wert D vergeben werden. Der Indikator PI-16 bekommt eine Gesamtbewertung B⁺.

4.4.4 Indikator PI-17 Haushaltsplanaufstellungsprozess

Der Indikator PI-17 dokumentiert, wie effektiv die Beteiligung relevanter Stakeholder am Haushaltsplanungsprozess ist und ob diese ordnungsgemäß und rechtzeitig erfolgt. Der Finanzbereich einer Verwaltung ist für den jährlichen Haushaltsveranschlagungsprozess zuständig. Beeinflusst wird dieser Prozess von der effektiven Beteiligung der Fachbereiche sowie von der Führungsrolle der Verwaltung. Eine effektive Beteiligung verlangt ein

¹²⁹ Anhang F

¹³⁰ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 11, 35 - 41

¹³¹ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 50

¹³² vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

Top-down-Verfahren, der Planung vom Gesamten zum Detail, und Bottom-up-Verfahren, der Planung vom Detail zum Gesamten im Gegenstromverfahren. Das Engagement der Beteiligten wird dadurch nach einem festgelegten Zeitplan und nach einem festgelegten Verfahren ordnungsgemäß und fristgerecht einbezogen. Der Indikator verfügt über drei Dimensionen und wird mit der M2 (AV)-Methode bewertet.¹³³

Die Dimension 17.1 beurteilt die Existenz eines festgelegten Kalenders für die Haushaltsaufstellung und seine Einhaltung. Von Bedeutung ist, dass ausreichend Zeit vorhanden ist, um den detaillierten Haushaltsplan entsprechend der Vorgaben des Rundschreibens unter Berücksichtigung der Ausgabenobergrenze aufzustellen. Eine Verschiebung der Haushaltsverabschiedung kann Verzögerungen bei der Umsetzung bestimmter Maßnahmen verursachen.¹³⁴ Die Abteilung Finanzen und Controlling führt eine aktuelle Liste mit allen wichtigen Daten für das Haushaltsaufstellungsverfahren mit Terminen und Verantwortlichkeiten. Mit dem Rundschreiben zur Haushaltsaufstellung kennen die Fachbereiche ihr Budget, das sie auf die einzelnen Sachkonten und Produkte sowie Unterprodukte aufteilen. Die Fachbereiche bekommen einen vorgegebenen Termin von fünf Wochen und alle geben ihre Planung komplett mit Erläuterungen rechtzeitig ab. Es lässt sich zu dieser Dimension festhalten, dass ein konkreter jährlicher Haushaltsaufstellungsplan existiert, der grundsätzlich eingehalten wird und die Budgeteinheiten in die Lage versetzt, fünf Wochen nach Erhalt des Rundschreibens zur Haushaltsaufstellung, ihre detaillierten Planansätze aussagekräftig und rechtzeitig fertigzustellen. Die meisten Fachbereiche schaffen es innerhalb von vier Wochen.¹³⁵ Die Dimension PI 17.1 erfüllt damit die Voraussetzungen für den Wert A.

Die Dimension 17.2 überprüft das Rundschreiben der Haushaltsplanaufstellung, um zu beurteilen, ob eine deutliche Anleitung für den Haushaltsaufstellungsprozess existiert und ob die Ausgabenobergrenzen für die Fachbereiche festgesetzt sind. Das Haushaltsjahr sollte von der Anleitung für das gesamte Folgejahr abgedeckt werden.¹³⁶ Beim Landkreis wird ein umfassendes und konkretes Rundschreiben an die Budgeteinheiten verschickt, das die Gesamtausgaben für das ganze Haushaltsjahr enthält. Der Haushaltsplan berücksichtigt die Obergrenzen für die Fachbereiche, die durch den Verwaltungsvorstand beschlossen wurden, bevor über das Rundschreiben die Mittelverteilung an die Budgeteinheiten erfolgt. Somit sind alle Voraussetzungen für den Wert A erfüllt.

Mit der Dimension 17.3 soll bewertet werden, ob der jährliche Haushaltsplanentwurf der Politik termingerecht vorgelegt wird, damit diese ausreichend Zeit für die Überprüfung des Haushaltsentwurfs hat, sodass der Entwurf noch vor Beginn des Haushaltsjahres beschlossen werden kann. Betrachtet werden hier die letzten drei abgeschlossenen Haus-

¹³³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 51f.

¹³⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 52

¹³⁵ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹³⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 52

haltsjahre.¹³⁷ Die beschlossene Haushaltssatzung ist mit ihren Anlagen der Kommunalaufsichtsbehörde gem. § 114 I 2 NKomVG spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres vorzulegen, d. h. der Haushaltsplanentwurf ist so rechtzeitig der Politik zur Beschlussfassung vorzulegen, sodass der Beschluss noch im November erfolgen kann. Der Landkreis Osnabrück hat den jährlichen Haushaltsplanentwurf in keinem der letzten drei Jahre weder zwei Monate, noch einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres der Politik vorgelegt. Der Haushaltsplanentwurf wird der Politik im Dezember in der Kreistagssitzung als Tischvorlage vorgelegt.¹³⁸ Damit kann hier nur der Wert D vergeben werden. Die Gesamtbewertung für den Indikator PI-17 liegt bei dem Wert B.

4.4.5 Indikator PI-18 Haushaltsüberwachung durch die Legislative

Der Indikator PI-18 nimmt eine Wertung über die Art und den Umfang der Überwachung des Haushaltes durch die Politik vor. Dabei wird untersucht, inwieweit der Haushalt überprüft, diskutiert und beschlossen wird und in welchem Umfang dieses Prüfungsverfahren festgelegt und eingehalten wird. Dieser Indikator bewertet auch, ob Regelungen für die unterjährigen Haushaltsänderungen ohne einen Nachtragshaushalt vorhanden sind. Die Ausgabeermächtigung für eine Verwaltung wird durch die Verabschiedung der jährlichen Haushaltssatzung gem. § 112 NKomVG durch den Kreistag eingeräumt. Die Politik ist somit verpflichtet, die Haushaltssatzung genau zu überprüfen und zu diskutieren, um ihre Rechenschaftspflicht gegenüber den Bürgerinnen und Bürgern nicht zu beeinträchtigen. Für die Zusammenfassung der vier Dimensionen wird hier die M1 (WL)-Methode verwendet.¹³⁹

Die Dimension 18.1 bewertet den Umfang der Haushaltsüberwachung durch die Politik. Eine solche Überprüfung sollte die Finanzpolitik, die mittelfristigen Finanzprognosen sowie die mittelfristigen Prioritäten und die spezifischen Details der Ausgaben- und Einnahmeschätzungen betrachten.¹⁴⁰ Durch die Haushaltseinbringung beim Landkreis Osnabrück, die Klausurtagungen der Fraktionen und die daran anschließenden Beratungen in den jeweiligen Fachausschüssen setzt sich die Legislative mit dem Haushalt auseinander. Die Überprüfung durch die Politik umfasst selbstverständlich die Finanzpolitik, die mittelfristigen finanziellen Prognosen sowie die Details der Ausgaben und Einnahmen.¹⁴¹ Damit sind für diese Dimension alle Voraussetzungen für den Wert A erfüllt.

In der Dimension 18.2 werden die Verfahren der Politik zur Haushaltsüberwachung und deren Einhaltung bewertet. Zu einem solchen Verfahren gehören u. a. öffentliche Konsultationsverfahren und interne organisatorische Vereinbarungen. Das Bestehen und die

¹³⁷ ebd.

¹³⁸ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹³⁹ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 53f.

¹⁴⁰ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 54

¹⁴¹ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

zeitliche Abstimmung der Verfahren sollten nachprüfbar sein.¹⁴² Die Legislative hat die Verfahren nicht beschlossen, sondern diese sind Bestandteile des Steuerungskreislaufs des Landkreises Osnabrück, in dem festgelegt ist, dass nach der Einbringung des Haushalts Klausurtagungen, Befassungen in den Fachausschüssen und weitere politische Beratungen vorzunehmen sind. Diese Verfahren zur Überprüfung der Haushaltsentwürfe werden entsprechend eingehalten. Die Verfahren enthalten Bestimmungen für die öffentliche Konsultation. Die Ergebnisse der durchgeführten Verfahren werden protokollarisch erfasst und sind demzufolge nachvollziehbar und nachprüfbar.¹⁴³ Folglich wird hier der Wert A vergeben.

Die Dimension 18.3 misst die Termintreue des Überprüfungsprozesses durch die Politik betreffend der Genehmigung des Haushalts vor Beginn des Haushaltsjahres. Die Fristeinhaltung ist für die Budgeteinheiten von Bedeutung, damit sie zu Beginn des Haushaltsjahres ihre Ressourcen für die Dienstleistungserbringung kennen.¹⁴⁴ Die Legislative des Landkreises hat den jährlichen Haushaltsplan vor Beginn des Haushaltsjahres in keinem der letzten drei Haushaltsjahre beschlossen.¹⁴⁵ Somit muss für diese Dimension der Wert D vergeben werden. Dies liegt u. a. daran, dass die Höhe der Schlüsselzuweisungen vom Land Niedersachsen dem Landkreis Osnabrück regelmäßig nicht bis zum Jahresende vorliegt.

In der Dimension 18.4 werden die Vorschriften für die Haushaltsanpassungen durch die Verwaltung beurteilt. Hier geht es um die Frage, ob es klare interne Verwaltungsregelungen gibt, inwieweit die Verwaltung selbst unterjährige Haushaltsanpassungen durchführen darf, die keine Genehmigung durch die Legislative benötigen.¹⁴⁶ Der Landkreis Osnabrück hat im Haushaltsplanentwurf 2018 Budgetierungsregelungen gem. § 4 III KomHKVO aufgestellt, in denen konkret die gegenseitigen Deckungsfähigkeiten geregelt sind. Darüber hinaus hat der Landkreis in § 6 d) der Haushaltssatzung detailliert geregelt, wann eine Nachtragshaushaltssatzung erforderlich wird.¹⁴⁷ Damit existierten eindeutige Regeln für unterjährige Haushaltsanpassungen durch die Verwaltung. Diese Regeln legen strikte Grenzen für den Umfang und die Art der Anpassungen fest und werden von allen Instanzen eingehalten. Die Dimension erfüllt alle Voraussetzung für den Wert A. Die Zusammenfassung der Dimensionswerte ergibt mit der M1 (WL)-Methode den Wert D⁺.

¹⁴² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 54

¹⁴³ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁴⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 54

¹⁴⁵ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁴⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 54

¹⁴⁷ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch; Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 23ff.

4.5 Vorhersehbarkeit und Kontrolle in der Haushaltsausführung

4.5.1 Indikator PI-19 Einnahmeverwaltung

Dieser Indikator beurteilt die Verfahren, die von der Verwaltung verwendet werden, um ihre Einnahmen zu erheben und zu kontrollieren. Er bezieht sich nur auf Einrichtungen, die die Einnahmen verwalten. Die Verwaltung ist in der Pflicht, die Zahlungspflichtigen über ihre Rechte und Pflichten und das Rechtsbehelfsverfahren aufzuklären sowie sicherzustellen, dass Möglichkeiten zur Durchsetzung der gesetzlichen Bestimmungen bestehen. Der Indikator ist vierdimensional mit der M2 (AV)-Methode zu bewerten.¹⁴⁸

Bei der Dimension 19.1 wird überprüft, ob für die Zahlungspflichtigen ein einfacher Zugang zu umfassenden und aktuellen Informationen über die Verpflichtungen und Rechte sowie zu Verwaltungsverfahren und -prozessen für einen Rechtsbehelf vorhanden sind.¹⁴⁹

Die Bescheide des Landkreises Osnabrück sind immer mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen. Grundsätzlich ist die Möglichkeit u. a. einer Ratenzahlung nicht vorgesehen. In Problemfällen kann der Schuldner z. B. eine Zahlung in Raten vereinbaren. Eine Ratenzahlungsvereinbarung muss auf Antrag durch den Zahlungspflichtigen erfolgen. Mit der Rechtsbehelfsbelehrung wird der Schuldner darüber informiert, wie mit dem Bescheid des Landkreises umgegangen werden kann, wenn er mit diesem nicht einverstanden ist. Da alle Verwaltungsakte die Rechtsbehelfsbelehrung zum Inhalt haben und die Zahlungspflichtigen nicht im Unklaren darüber gelassen werden, welche Möglichkeit sie haben, ist hier der Wert A zu vergeben.¹⁵⁰

Die Dimension 19.2 ermittelt, ob die Einrichtungen, die Einnahmen erzielen, eine umfangreiche, strukturierte und systematische Bewertung und Priorisierung des Erfüllungsrisikos vornehmen. Moderne Finanzverwaltungen verlassen sich auf die Selbstbewertung und verwenden risikobasierte Verfahren, um die Einhaltung zu garantieren.¹⁵¹ Der Landkreis Osnabrück ist spätestens im Rahmen des Jahresabschlusses dazu verpflichtet, die Forderungen zu beurteilen. Es gibt die Einzelwertberichtigung, die konkrete spezielle Forderung eines bestimmten Gebührenbescheids und eines bestimmten Zahlungspflichtigen betreffen, die über das ganze Jahr vorgenommen werden. Die Nichteinbringlichkeit für die Pauschalwertberichtigung einer Vielzahl gleichartiger Forderungen wird am Jahresende ermittelt. Alle Bereiche des Landkreises Osnabrück, die Einnahmen erheben, nutzen einen umfassenden, strukturierten und systematischen Ansatz für die Bewertung und Priorisierung des Erfüllungsrisikos aller Einnahmekategorien. Mit dem Ergebnis ist der Landkreis für diese Dimension mit dem Wert A zu bewerten.¹⁵²

¹⁴⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 55f.

¹⁴⁹ ebd.

¹⁵⁰ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁵¹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 56

¹⁵² vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

Die Dimension 19.3 untersucht, ob ausreichende Kontrollen stattfinden, um Korruptionsfälle aufzudecken und vor diesen abzuschrecken. Die Verwaltung müsste über wirksame Systeme zur Überprüfung und Betrugsermittlung verfügen und diese durchführen. Darüber müsste, gemäß eines dokumentierten Verbesserungsplanes bezüglich der Einhaltung des geltenden Rechts, berichtet werden, um sicherzustellen, dass bei einem Risiko unmittelbar Gegensteuerungsmaßnahmen eingeleitet werden, um die Einnahmelücke zu minimieren.¹⁵³ Für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des Landkreises finden sich im Intranet Informationen zur Korruptionsprävention. Dort werden die Definition von Korruption sowie eine Darstellung von Beispielfällen aufgeführt. Eine Checkliste ist ebenso vorhanden, um vor Manipulationsversuchen zu schützen und die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu sensibilisieren. Für Rückfragen oder Hilfestellungen sind die Kontaktdaten des Antikorruptionsbeauftragten genannt. Aktuell wird ein neuer Flyer erstellt, der die Fachdienste zu dem Thema informieren soll.¹⁵⁴ Beim Landkreis Osnabrück sind die Abteilungen für die Korruptionsprävention verantwortlich. In der „Dienstanweisung Mitarbeiter“ ist geregelt, dass die Vorgesetzten die Verantwortung dafür tragen, die Aufbau- und Ablauforganisation so zu gestalten, dass Korruption vermieden wird und Kontrollmechanismen vorhanden sind.¹⁵⁵ Im Rahmen der Prozessbeschreibung werden die Arbeitsschritte in den Bereichen, die Einnahmen erheben, nach einem Vier-Augen-Prinzip organisiert, sodass eine gegenseitige Überprüfung stattfindet.¹⁵⁶ Zudem findet eine jährliche Sach- und Fachprüfung durch das Rechnungsprüfungsamt statt. Wenn es sich um Betrugsstraftaten handelt, werden von der Rechtsabteilung Vorermittlungen geführt, die zu einem Disziplinarverfahren bei Beamten oder zu einer Abmahnung oder Kündigung bei Beschäftigten führen können. Der Sachverhalt wird konkretisiert und bei genügend Anhaltspunkten für ein Dienstvergehen wird ein Disziplinarverfahren durch die Personalabteilung eingeleitet. Im letzten abgeschlossenen Haushaltsjahr sind beim Landkreis Osnabrück keine Korruptionsfälle aufgetreten.¹⁵⁷ Jedoch gibt es beim Landkreis keinen aufgestellten vorbeugenden Revisionsplan mit möglichen Verdachtskriterien auf Korruption, die abgearbeitet werden und über deren Erfüllung berichtet wird. Damit kann für die Dimension 19.3 nur der Wert D vergeben werden.

Bei der Dimension 19.4 wird bewertet, ob die Zahlungsrückstände bei den Einrichtungen, die Einnahmen erzielen, verwaltet werden. Dabei liegt der Schwerpunkt auf der Höhe und dem Alter der Einnahmerückstände. Eine Einnahmen erzielende Verwaltung ist in der Pflicht, das Management der Zahlungsrückstände kritisch zu betrachten, um zu gewährleisten, dass Schulden gegenüber der Verwaltung intensiv verwaltet werden und dass

¹⁵³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 56f.

¹⁵⁴ vgl. Landkreis Osnabrück, Intranet (2018): Korruptionsprävention

¹⁵⁵ vgl. Landkreis Osnabrück (2014): S. 6f.

¹⁵⁶ vgl. Antikorruptionsbeauftragter des Landkreises Osnabrück (2018): Gespräch

¹⁵⁷ vgl. Fachdienstleiter Recht (2018): Gespräch

Prozesse vorhanden sind, die die Zahlungen von vollstreckbaren Schulden beschleunigen.¹⁵⁸ Der Bestand an Einnahmerückständen am Ende des letzten abgeschlossenen Haushaltsjahres beim Landkreis Osnabrück beträgt weniger als 10 % der Gesamteinnahmen des Jahres. Die Einnahmerückstände, die älter als zwölf Monate sind, betragen weniger als 25 % der gesamten Einnahmerückstände des Jahres. Der Landkreis Osnabrück weist hohe, noch nicht beglichene Forderungen im Jahresabschluss aufgrund des Untervorschussgesetzes auf, die ein Viertel der Gesamtrückstellungen ausmachen. Das Gesamtvolumen des Haushaltes des Landkreises beträgt über 500 Mio. € und die offenen Forderungen liegen bei maximal 30 bis 40 Mio. € im Jahresabschluss 2017. Damit ist die Anforderung für eine Bewertung mit dem Wert A erfüllt.¹⁵⁹ Die Gesamtbeurteilung für den Indikator der Einnahmeverwaltung findet sich bei dem Wert B⁺ wieder.

4.5.2 Indikator PI-20 Verbuchung der Einnahmen

Bei diesem Indikator werden die Verfahren zur Ermittlung und Meldung sowie zur Konsolidierung der erhobenen Einnahmen und zum Abgleich der Steuereinnahmekonten bewertet. Erfasst werden sowohl die Steuer-, als auch die Nicht-Steuereinnahmen, die durch die Verwaltung eingenommen werden. Bei diesem Indikator werden die Dimensionswerte dreidimensional mit der M1 (WL)-Methode zusammengefasst.¹⁶⁰

Die erste Dimension bewertet den Umfang, inwieweit der Finanzbereich die Einnahmeverwaltung koordiniert und die Informationen über die erhobenen Einnahmen zusammenträgt, begründet und zeitnah darüber berichtet.¹⁶¹ Der Finanzbereich des Landkreises Osnabrück erhält täglich Daten von allen Einrichtungen, die Einnahmen der Verwaltung erheben. Durch die Finanzsoftware Axians Infoma können täglich konkrete Einnahmeformationen über jeden Fachdienst, bis auf den Kostenträger und das Produkt und entsprechend nach den Einnahmearten aufgeschlüsselt abgerufen werden. Zunächst wird eine Annahmeanordnung im System mit einem Fälligkeitstermin erstellt, der erfolgte Zahlungseingang wird in der Kreiskasse verbucht und folgend in der Finanzsoftware zugeordnet. In den Steuerungsberichten wird u. a. über die Einnahmen der Verwaltung berichtet. Folglich ist hier mit dem Wert A zu bewerten.¹⁶²

Die Dimension 20.2 beurteilt die Schnelligkeit der Übermittlung der erhobenen Einnahmen an die Kreiskasse. Die Weiterleitung kann durch ein System stattfinden, bei dem die Zahlungspflichtigen direkt auf das Landkreiskonto einzahlen oder durch die zuständigen Behörden, die ihre eigenen Konten führen und im Anschluss die Einzahlungen auf das Landkreiskonto übermitteln. Dabei ist es wichtig, dass die aktuell verfügbaren Mittel für

¹⁵⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 57

¹⁵⁹ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁶⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 58

¹⁶¹ ebd.

¹⁶² vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

das Liquiditätsmanagement und damit für die Verausgabung zur Verfügung stehen.¹⁶³ Der Landkreis Osnabrück hat ein zentrales Landkreiskonto, worüber alle Ein- und Auszahlungen erfolgen. Einrichtungen, die Einnahmen erheben, haben keine eigenen Konten für ihre Einnahmen, welche sie direkt an die zentrale Kasse weiterleiten müssten. Damit werden alle Einnahmen direkt auf einem zentralen Landkreiskonto verwaltet, sodass keine Weiterleitung nötig ist. Die Dimension 20.2 erhält den Wert A.¹⁶⁴

Bei der Dimension 20.3 wird bewertet, inwieweit summierte Beträge aus Abgaben, Erhebungen, Zahlungsrückständen und Transfers an die Kreiskasse wiederholt überwiesen und zeitnah abgeglichen werden. Dadurch sollte sichergestellt werden, dass die Höhe der Zahlungsrückstände überwacht und minimiert wird. Wichtig ist, dass die Differenz zwischen den erhobenen und den erhaltenen Beiträgen begründet werden kann. Darüber sollten Aufzeichnungen geführt werden. Zudem müsste eine Zusammenfassung der Informationen so vorgenommen werden, dass dokumentiert werden kann, wie hoch der Anteil der veranlagten Beträge ist.¹⁶⁵ Aufgrund der Anwendung von der Finanzsoftware Axians Infoma wird ein täglicher vollständiger Abgleich der Veranlagungen, Erhebungen, Zahlungsrückstände und Transfers an die Kreiskasse durchgeführt. Durch die Debitoren- und Kreditorenrechnung ist es jederzeit möglich, eine Auskunft über den Zahlungsstand des Zahlungspflichtigen zu bekommen. Das zertifizierte System wird den Anforderungen für eine A-Bewertung gerecht.¹⁶⁶ Folglich ist für den Indikator PI-20 der Bestwert A zu vergeben.

4.5.3 Indikator PI-21 Vorhersehbarkeit der unterjährigen Ressourcenverteilung

Bei diesem Indikator geht es um das Liquiditätsmanagement. PI-21 beurteilt, inwieweit der Finanzbereich in der Lage ist, Zahlungsverpflichtungen sowie den Geldbedarf zu prognostizieren und zuverlässige Aussagen über die Mittelzuweisungen für Dienstleistungserbringung gegenüber den Fachbereichen zu tätigen. Effektive Dienstleistungserbringung verlangt, dass die Fachbereiche Informationen über ihre Mittelverfügbarkeit bekommen, um Zahlungsverpflichtungen zu steuern und Auszahlungen zu tätigen. Bewertet wird der Indikator auf drei Dimensionen mit der M2 (AV)-Methode.¹⁶⁷

Die Dimension 21.1 beurteilt das Ausmaß, in dem der Finanzbereich die Kassenbestände als Grundlage für die Mittelfreigabe erkennen und konsolidieren kann. Zur Unterstützung der Konsolidierung von Bankkonten sollte ein einheitliches Rechnungsführungssystem genutzt werden. Dies sind ein oder mehrere miteinander verbundene Bankkonten, über die eine Abwicklung aller Ein- und Auszahlungen möglich ist. Zur Erreichung einer regel-

¹⁶³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 59

¹⁶⁴ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁶⁵ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 59

¹⁶⁶ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁶⁷ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 60f

mäßigen Konsolidierung sind Durchführungen elektronischer Verrechnungen und Zahlungsvereinbarungen mit den Hausbanken der Verwaltung notwendig.¹⁶⁸ Alle Bankguthaben und Kassenbestände des Landkreises Osnabrück werden täglich konsolidiert. Die Kreiskasse erstellt einen Tagesabschlussbericht, aus dem die aktuelle Gesamtsumme der Liquidität des Landkreises erkennbar ist.¹⁶⁹ Damit sind hier alle Voraussetzungen für den Wert A erfüllt.

Bei der Dimension 21.2 wird überprüft, inwieweit Zahlungsverpflichtungen und Zahlungsflüsse der Budgeteinheiten durch den Finanzbereich abgeschätzt und kontrolliert werden. Effektive Planung, Überwachung und Verwaltung der Zahlungsflüsse fördern die Vorhersehbarkeit der verfügbaren Mittel der Budgeteinheiten. Dafür werden zutreffende Vorhersagen der Mittelzu- und -abflüsse, die mit der Haushaltsausführung verbunden sind, benötigt.¹⁷⁰ Der Landkreis Osnabrück ist gesetzlich gem. § 22 KomHKVO dazu verpflichtet, eine Liquiditätsplanung aufzustellen. Im § 4 der Haushaltssatzung ist der Höchstbetrag der Liquiditätskredite für das Haushaltsjahr 2018 festgelegt.¹⁷¹ Die Kreiskasse nimmt täglich eine solche Liquiditätsplanung vor. Auszahlungen ab 50.000 € müssen nach der „Dienstanweisung Finanzen“ zwei Wochen vor ihrer Fälligkeit bei der Kreiskasse angemeldet werden.¹⁷² Es wird eine tägliche Vorausschätzung für die Entwicklung der Liquiditätslage für das Haushaltsjahr erstellt und auf der Grundlage der tatsächlichen Mittelzuflüsse und Mittelabflüsse aktualisiert.¹⁷³ Hier ist demnach der Wert A zu vergeben.

Die Dimension 21.3 bewertet die Zuverlässigkeit unterjähriger Aussagen für die Budgeteinheiten über ihre Obergrenze von Ausgabeverpflichtungen für bestimmte Zeiträume. Die Vorhersehbarkeit der verfügbaren Mittel ist besonders für die Planung der Maßnahmen und Beschaffung der notwendigen Inputs zur effektiven Dienstleistungserbringung wichtig. Grundsätzlich wird mit der Verabschiedung des Haushaltsplanes garantiert, Zahlungsverpflichtungen eingehen zu können und Ausgaben zu tätigen. Jedoch kann der Finanzbereich bei Problemen des Mittelzuflusses Auflagen für die Übernahme neuer Zahlungsverpflichtungen und damit verbundene Auszahlungen erteilen.¹⁷⁴ Die Budgeteinheiten des Landkreises sind in der Lage, zu planen und Auszahlungsverpflichtungen für zwölf Monate in Voraus einzugehen, in Übereinstimmung mit den beschlossenen Haushaltsansätzen und Mittelfreigaben. Die Fachbereiche haben ein Jahresbudget und in diesem Rahmen dürfen Zahlungsverpflichtungen eingegangen werden.¹⁷⁵ Damit ist der A-Wert erreicht.

Bei der letzten Dimension des Indikators werden die Häufigkeit und die Transparenz bei unterjährigen Haushaltsanpassungen bei den Mittelzuweisungen ermittelt. Verwaltungen

¹⁶⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 61

¹⁶⁹ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁷⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 61

¹⁷¹ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 6

¹⁷² vgl. Landkreis Osnabrück [DA Finanzen] (2017): S. 7

¹⁷³ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁷⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 61

¹⁷⁵ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

müssten unter Umständen aufgrund von unvorhergesehenen Ereignissen, die sich auf Einnahmen oder Ausgaben auswirken, unterjährige Haushaltsanpassungen vornehmen. Mit einem im Voraus festgelegtem Verfahren, welches solche Anpassungen mit den Haushaltsprioritäten systematisch und transparent verbindet, werden die Auswirkungen der Anpassungen auf die Vorhersehbarkeit der geplanten Mittelzuweisungen minimiert. Beschlüsse mit hoher Priorität können zum Beispiel von der Anpassung ausgenommen werden. Im Gegensatz dazu können Anpassungen beispielsweise durch Auferlegung, neue Zahlungsverpflichtungen verzögert einzugehen, vorgenommen werden.¹⁷⁶ Signifikante unterjährige Anpassungen der Mittelverteilungen zwischen den Fachbereichen finden beim Landkreis Osnabrück nicht mehr als zweimal jährlich statt. Das Verfahren zu den unterjährigen Mittelumverteilungen ist transparent und im Haushaltsvermerk¹⁷⁷ gem. § 4 III NKomVG eindeutig geregelt. Das Verfahren zu den über- und außerplanmäßigen Aufwendungen und Auszahlungen ist im § 6 der Haushaltssatzung des Landkreises Osnabrück¹⁷⁸ i. V. m. § 117 I 2 NKomVG bestimmt und findet hier Anwendung. Vorhersehbar und transparent ist das Verfahren bei einer erforderlichen Mehrausgabe eines Fachbereiches, da über die Möglichkeiten der Mittelumverteilung offen diskutiert und sachlich entschieden wird.¹⁷⁹ Die Dimension 21.4 ist mit dem Wert A zu bewerten. Für die Zusammenfassung der Dimensionswerte des Indikators PI-21 sind alle Mindestanforderungen für den Gesamtwert A erfüllt.

4.5.4 Indikator PI-22 Ausgabenrückstände

Der Indikator „Ausgabenrückstände“ bemisst den Bestand an Zahlungsverpflichtungen und bewertet, inwieweit ein systematisches Problem diesbezüglich festgestellt und unter Kontrolle gebracht wird. Unter Zahlungsrückstände fallen überfällige Schulden, Verbindlichkeiten oder Verpflichtungen. Offene Forderungen oder Verpflichtungen werden zu Zahlungsrückständen, wenn sie nicht zu dem im Vertrag oder in den entsprechenden finanziellen Vorschriften festgelegten Zeitpunkt gezahlt wurden. Diese Zahlungsrückstellungen können zu steigenden Kosten für die Verwaltung führen: die Gläubiger könnten ihre Gebühren erheben, um die verspäteten Zahlungen auszugleichen und eine verzögerte Lieferung der Inputs kann eine Beeinträchtigung der Dienstleistungserstellung darstellen. Der Indikator wird zweidimensional mit der M1 (WL)-Methode beurteilt.¹⁸⁰

Die Dimension 22.1 bewertet, ob ein Bestand an Zahlungsrückständen vorhanden ist und sein Ausmaß. Der Bestand sollte am Ende des Haushaltsjahres dokumentiert werden und mit den Gesamtausgaben des betrachteten Haushaltsjahres ins Verhältnis gesetzt wer-

¹⁷⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 61

¹⁷⁷ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 23

¹⁷⁸ vgl. Landkreis Osnabrück [Entwurf: Produkthaushalt 2018] (2018): S. 6

¹⁷⁹ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁸⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 62

den.¹⁸¹ Beim Landkreis Osnabrück ist die Überwachung der Ausgabenrückstände ein autorisiertes Verfahren. Wenn eine Verbindlichkeit eingebucht ist, erfolgt die Zahlung anhand des Fälligkeitsdatums. Die Zuständigkeit dafür liegt bei der Kreiskasse. Dadurch vertraut der Fachdienst darauf, dass zu dem Zeitpunkt, zu dem die Fälligkeit gesetzt wurde, entsprechend die Auszahlung von der Kreiskasse vorgenommen wird. Der Bestand an Ausgabenrückständen beträgt beim Landkreis nicht mehr als 2 % der Gesamtausgaben in mindestens zwei der letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahre. Es gibt nur wenige Fälle, in denen Rechnungen aufgrund von z. B. Krankheit nicht bearbeitet werden können.¹⁸² Hier ist die Voraussetzung für den Wert A erreicht.

Bei der Dimension 22.2 wird beurteilt, inwieweit alle Ausgabenrückstände bekannt sind und kontrolliert werden. Dabei wird erfasst, welche Aspekte von Zahlungsrückständen überwacht werden sowie die Häufigkeit und Schnelligkeit, mit der diese Informationen generiert werden.¹⁸³ Die Daten über den Bestand, das Alter und die Zusammensetzung der Ausgabenrückstände können für den Landkreis Osnabrück täglich aus der Finanzsoftware entnommen werden.¹⁸⁴ Die Dimension 22.2 erhält dafür den Wert A. Die Indikator PI-22 wird mit dem Gesamtwert A bewertet.

4.5.5 Indikator PI-23 Kontrollen der Gehaltsabrechnung

Dieser Indikator befasst sich mit den Personalausgaben für öffentliche Bedienstete. Betrachtet wird dabei das Management der Gehaltsabrechnungen, der Veränderungen von Personaldaten sowie der Personalakten. Die Personalausgaben stellen meist den größten Anteil der Gesamtausgaben der Verwaltung dar. Der Bereich der Gehaltsabrechnungen sollte genau überwacht werden, da er anfällig für schwache Kontrollen und für Korruption sein kann. Für die Zusammenfassung der vier Dimensionswerte wird die M2 (AV)-Methode verwendet.¹⁸⁵

Bei der ersten Dimension wird der Integrationsgrad zwischen Personalakte, Gehaltsabrechnung und dem Haushalt betrachtet. Die Gehaltsabrechnung sollte durch eine Personaldatenbank gestützt werden, die eine Personalübersicht enthält. Diese Übersicht ist mit dem genehmigten Stellenplan und den Personalakten zu verifizieren. Die Kontrollen sollten sicherstellen, dass Einstellungen und Beförderungen von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern im Rahmen der genehmigten Personalausgaben erfolgen.¹⁸⁶ In der Personalabteilung des Landkreises werden verschiedene Programme verwendet. Die Personalveränderungen werden in das Personalmanagementsystem „Persis“ eingepflegt und die Gehaltsabrechnungen werden mit dem Personalabrechnungssystem „Kidicap“ erstellt. Die Infor-

¹⁸¹ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 63

¹⁸² vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁸³ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 63

¹⁸⁴ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

¹⁸⁵ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 64f.

¹⁸⁶ vgl. PEFA Sekretariat (2016): S. 65

mationen zur Personalveränderung werden von der Rechnungsstelle manuell in das Abrechnungsprogramm importiert. Die Gehaltsabrechnung erfolgt monatlich auf der Grundlage der vollständigen Dokumentation aller Veränderungen bei den Personalakten und wird mit den Daten der Gehaltsabrechnung des Vormonats abgeglichen. Die Einstellungen und die Beförderung von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern erfolgt im Rahmen des Stellenplans. Die Personaldatenbank und die Gehaltsabrechnung sind jedoch nicht direkt miteinander verbunden, sodass hier der Wert B und nicht A erreicht wird.¹⁸⁷

Die Dimension 23.2 misst, wie aktuell die Änderungen von Personaldaten und Gehaltsabrechnungen sind. Alle erforderlichen Änderungen für die Personaldatenbank müssten zeitnah durch einen Änderungsbericht geschehen und zu einem Prüfverfahren führen.¹⁸⁸

Die erforderlichen Veränderungen der Personalakten und der Gehaltsabrechnungen werden beim Landkreis Osnabrück laufend aktualisiert, sobald eine Änderung bekannt gegeben wird, im Allgemeinen vor der folgenden monatlichen Auszahlung. Nachträgliche Veränderungen sind beim Landkreis selten. Maximale Korrekturen betragen im Umfang nicht mehr als 3 % der monatlichen Gehaltszahlungen.¹⁸⁹ Alle Voraussetzungen für den Wert A sind hier erfüllt.

Die Dimension 23.3 beurteilt die Überprüfungen, die bei Änderungen in den Personal- und Gehaltsabrechnungsdaten vorgenommen werden. Effektive interne Kontrollen sollten die Befugnis zur Änderung von Akten und Gehaltsabrechnungen einschränken, einen separaten Abgleich verlangen und ein Prüfverfahren einrichten, welches der Aufrechterhaltung einer fortlaufenden Historie der Transaktionen zusammen mit der/dem dafür zuständigen Mitarbeiterin/Mitarbeiter dient.¹⁹⁰ Die Berechtigung zur Änderung der Akten und der Gehaltslisten ist beim Landkreis Osnabrück begrenzt, durchläuft ein Prüfverfahren und ist angemessen, um eine vollständige Datenintegrität zu gewährleisten. Nur die Rechnungsstelle der Personalabteilung hat die Berechtigung zur Änderung von Gehaltslisten. Es ist eine klare Regelung zur internen Kontrolle der Gehaltsabrechnung vorhanden. Das Verfahren zur monatlichen Gehaltsauszahlung verläuft in vier Schritten: Vorarbeit durch die Personalsachbearbeitung, Erfassung von Änderungen durch die Rechnungsstelle, Buchung durch die Personalsachbearbeitung und die zahlungsrelevante Buchung durch die Kreiskasse.¹⁹¹ Demnach ist diese Dimension mit dem Wert A zu bewerten.

Bei der letzten Dimension geht es um die Überprüfung der Gehaltsabrechnungen. Diese sollte regelmäßig durchgeführt werden, um „Geisterarbeiter und Geisterarbeiterinnen“ zu identifizieren, Datenlücken zu schließen und Kontrollschwächen zu enthüllen.¹⁹² Ein Abgleich der Personaldaten erfolgt beim Landkreis Osnabrück laufend. Die Überprüfung der

¹⁸⁷ vgl. Mitarbeiterin 1.3 Personal (2018): Gespräch

¹⁸⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 65

¹⁸⁹ vgl. Mitarbeiterin 1.3 Personal (2018): Gespräch

¹⁹⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 65

¹⁹¹ vgl. Mitarbeiterin 1.3 Personal (2018): Gespräch

¹⁹² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 65

Gehaltsabrechnung ist grundsätzlich durch das Vier-Augen-Prinzip und die interne Prüfliste vorhanden. 10 % der Vorgänge werden monatlich durch eine andere Mitarbeiterin der Rechnungsstelle überprüft. Somit besteht ein wirksames System zur jährlichen Überprüfung der Gehaltsabrechnung, um Kontrollschwächen aufzudecken. Hier ist der Wert A zu vergeben. Die Gesamtbewertung für den Indikator PI-23 ist demnach der Bestwert A.

4.5.6 Indikator PI-24 Beschaffung

Der Indikator PI-24 überprüft die relevanten Aspekte des Beschaffungsmanagements. Im Mittelpunkt stehen die Transparenz der Bestimmungen, die Betonung eines wettbewerbsorientierten Vergabeverfahrens, die Kontrolle der Beschaffungsergebnisse sowie der Zugang zum Beschwerdeverfahren. Ein gut funktionierendes Beschaffungswesen stellt sicher, dass die öffentlichen Ausgaben effektiv für die Beschaffung von Inputs für die Bereitstellung von Programmen und Dienstleistungen eingesetzt werden und zur Erreichung eines guten Preis-Leistungs-Verhältnisses genutzt werden. Die Grundsätze eines solchen Systems müssen in einem klar definierten und transparenten rechtlichen Rahmen bestimmt werden, welcher die Regelungen, Verfahren, Verantwortlichkeiten und Kontrollen beinhaltet. Der Anwendungsbereich umfasst alle Beschaffungen, u. a. Waren und Dienstleistungen, die sowohl als laufende als auch als Investitionsausgaben kategorisiert sind. Der Indikator ist vierdimensional mit der M2 (AV)-Methode zu bewerten.¹⁹³

Die Dimension 24.1 beurteilt, inwieweit die Verwaltung über systematische Überwachungs- und Berichtssysteme verfügt, um ein gutes Preis-Leistungs-Verhältnis sicherzustellen und die treuhänderische Integrität zu verstärken. Die Vollständigkeit existiert mit den Informationen über die vergebenen Aufträge.¹⁹⁴ Die Zentrale Vergabestelle des Landkreises Osnabrück arbeitet mit einem Vergabemanagementsystem. Es gibt eine Vertragsdatenbank, in der Daten darüber, was beschafft wurde, den Beschaffungswert und wer den Zuschlag erhalten hat, geführt werden. Im Anschluss kann eine Auswertung vorgenommen werden. Die kompletten Daten sind für alle Beschaffungsverfahren für Güter, Dienstleistungen und Arbeiten richtig und vollständig. Die Dimension ist mit dem Wert A zu beurteilen.¹⁹⁵

Die Dimension 24.2 bemisst den Prozentsatz vergebener Aufträge, die mit und ohne Wettbewerbsverfahren zugeteilt wurden. Beschaffungen mit geringem Wert unter einem Schwellenwert bedürfen keiner wettbewerbsorientierten Methode. Für andere Beschaffungen müsste ein wettbewerbsorientiertes Verfahren angewendet werden.¹⁹⁶ Alle bisherigen abgeschlossenen Vergabeverfahren sind Aufträge über insgesamt 9.562.589 €. Verfahren mit eingeschränktem Bieterkreis liegen bei 3.436.209 €, also 35,93 % und Verfah-

¹⁹³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 66f.

¹⁹⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 67

¹⁹⁵ vgl. Mitarbeiter Zentrale Vergabestelle (2018): Gespräch

¹⁹⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 67f.

ren mit offenem Bieterkreis bei 6.126.298,39 € und somit bei 64,07 %. Damit beträgt der Gesamtbetrag der Vergaben, die durch wettbewerbsorientierte Verfahren in den letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahren erfolgt sind, über 60 %. Demnach erfüllt die Dimension nur die Voraussetzungen für den Wert C.¹⁹⁷

Bei der nächsten Dimension geht es um den öffentlichen Zugang zu vollständigen, zuverlässigen und zeitnahen Beschaffungsinformationen, als wichtiges Element der Transparenz. Für die Datenerzeugung und -sicherung zum Beschaffungsverfahren wird ein gutes Informationssystem benötigt. Zugang zu diesen Informationen sollte ohne Einschränkungen für jeden möglich sein.¹⁹⁸ Die Rechts- und Regelungsrahmen für die Beschaffung werden beim Landkreis Osnabrück nicht explizit auf der Homepage veröffentlicht. Es sind einige Informationen zu öffentlichen Ausschreibungen mit einigen wenigen Rechtsgrundlagen vorhanden, aber die vergaberechtlichen Bestimmungen werden nicht verlinkt. Beschaffungspläne der Verwaltung werden nicht publiziert, allerdings können die Bürgerinnen und Bürger aus dem Haushaltsplan einige Beschaffungsmaßnahmen ableiten. Die Ausschreibungsmöglichkeiten werden auf der Internetseite des Landkreises veröffentlicht. Zuschlagserteilungen erfolgen nach den vergaberechtlichen Vorschriften. Diese regeln, was und wie lange bekannt gegeben werden muss. Diese Vorgaben werden auch umgesetzt und größtenteils wird über die Zuschlagserteilung informiert. Daten über die Beschwerdeabhilfen werden der Öffentlichkeit nicht zugänglich gemacht. Die jährlichen Beschaffungsstatistiken sind Teil des Prüfberichts vom Rechnungsprüfungsamt und werden in der Sitzung des Kreistages veröffentlicht. Drei von sechs der wesentlichen Beschaffungsinformationen sind vollständig und werden der Öffentlichkeit verfügbar gemacht.¹⁹⁹ Demnach kann hier nur der Wert C vergeben werden. Für die Bewertung mit dem Wert A müssten sechs und für den Wert B vier wesentliche Beschaffungsinformationen veröffentlicht werden.

Die Dimension 24.4 beurteilt das Vorhandensein und die Wirksamkeit des Beschwerdoverfahrens. Dazu gehört ein Zugang aller Stakeholder zu dem Beschwerdeverfahren als Teil des Kontrollsystems. Die Lösungen der Beschwerden sollten fair, transparent, unabhängig und zeitnah erfolgen. Dies ist notwendig, um die Auftragsvergabe bei Bedarf wirksam rückgängig machen zu können. Ein gutes Verfahren sollte die Möglichkeit beinhalten, die Entscheidung über die Beschwerde an eine höhere Instanz zu richten.²⁰⁰ Hier muss der Wert D vergeben werden, da Bewertungen für A, B oder C fordern, dass das erste Kriterium, „Beschwerden werden durch ein Organ überprüft, welches in keinerlei Beschaffungsmaßnahmen oder in das Zuschlagserteilungsverfahren eingebunden ist“, er-

¹⁹⁷ vgl. Mitarbeiter Zentrale Vergabestelle (2018): Gespräch

¹⁹⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 68

¹⁹⁹ vgl. Mitarbeiter Zentrale Vergabestelle (2018): Gespräch; Landkreis Osnabrück, Webseite (2018): Öffentliche Ausschreibungen

²⁰⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 68

füllt ist. Dies trifft auf den Landkreis Osnabrück nicht zu. Zutreffend ist hier jedoch, dass die Beschwerden durch ein Organ, die zentrale Vergabestelle, überprüft werden, welches keine Gebühren erhebt, um dadurch den Zugang der betroffenen Parteien zu verhindern; die Verantwortung wahrnimmt, den Beschaffungsprozess auszusetzen; sowie Entscheidungen erlässt, die für jede Partei bindend sind.²⁰¹ Der Indikator PI-24 bekommt eine Gesamtbewertung von C⁺.

4.5.7 Indikator PI-25 Interne Kontrollen aller Nicht-Personalausgaben

Dieser Indikator handelt von der Wirksamkeit der allgemeinen internen Kontrollen von Sachausgaben. Sachausgaben sind Ausgabenverpflichtungen und Auszahlungen für Güter, Dienstleistungen, Gelegenheitsarbeiten und Leistungszulagen. Der Indikator betrachtet Zahlungsprozesse zusammen mit der Aufgabenabgrenzung, Verpflichtungskontrollen und Zahlungskontrollen. Die Durchführung effektiver Kontrollen muss untersucht werden. Die drei Dimensionswerte werden mit der M2 (AV)-Methode zusammengefasst.²⁰²

Bei der Dimension 25.1 wird bewertet, ob eine Aufgabenabgrenzung als grundlegendes Element der internen Kontrolle in der Finanzwirtschaft existiert. Diese Aufgabenabgrenzung ist essenziell, um die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter davor zu schützen, in Situationen zu gelangen, in denen sie Fehler oder Betrug im Rahmen ihrer Aufgaben begehen und verbergen. Die wichtigsten abzugrenzenden Zuständigkeiten sind Berechtigung, Aufzeichnung, Verwahrung von Vermögenswerten sowie Überprüfung.²⁰³ Beim Landkreis Osnabrück ist eine geeignete Aufgabentrennung für den gesamten Ausgabenprozess vorgeschrieben. Es ist festgelegt und es wird darauf geachtet, dass nicht die gleiche Person sachlich und rechnerisch richtig zeichnet. Es wird die mehrstufige Belegverarbeitung angewandt. Gerade im Aufgabenbereich der Finanzwirtschaft wird besonders darauf Wert gelegt. Jemand, der Vermögenswerte verwahrt, ist nicht mit der Überprüfung dieser beauftragt. Die Zuständigkeiten sind bereits durch die Organisation klar geregelt. Es ist eine eindeutige Trennung von Aufgaben zwischen der mittelbewirtschaftenden Stelle, der Kreiskasse und dem Rechnungsprüfungsamt vorhanden.²⁰⁴ Die Voraussetzungen für den Wert A sind damit erfüllt.

Dimension 25.2. misst die Wirksamkeit der Kontrollen der Ausgabenverpflichtungen. Derartige Kontrollen sind von großer Bedeutung, um zu gewährleisten, dass die Zahlungsverpflichtungen der Verwaltung innerhalb der Grenzen der jährlichen Mittelzuweisungen und im Rahmen der prognostizierten Mittelverfügbarkeit bleiben, damit Zahlungsrückstände nicht entstehen.²⁰⁵ Jeder Fachdienst hat sein eigenes Budget, welches nicht über-

²⁰¹ vgl. Mitarbeiter Zentrale Vergabestelle (2018): Gespräch;

²⁰² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 69f.

²⁰³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 70

²⁰⁴ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch; Landkreis Osnabrück [DA Finanzen] (2018): S. 6f.

²⁰⁵ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 70

schritten werden darf. Durch die unterjährigen Steuerungsberichte und die Monatsprognosen, die dem Verwaltungsvorstand zugehen, findet die Kontrolle statt, inwieweit den Ausgabeverpflichtungen nachgekommen wird. Dort wird darüber berichtet, ob das Budget eingehalten oder überschritten wurde oder, ob es eventuell zu Einsparungen gekommen ist. Auch erfolgen die Kontrollen der Ausgabenverpflichtungen im Rahmen der Haushaltsausführung und letztlich mit dem Jahresabschluss.²⁰⁶ Somit ist hier der Wert A erreicht.

Die letzte Dimension bewertet das Ausmaß der Einhaltung der Regeln und Verfahren zur Zahlungskontrolle auf der Grundlage der verfügbaren Nachweise. Hier ist Bezug zu nehmen auf das Informationsmanagementsystem sowie auf Aufzeichnungen der Kreiskasse.²⁰⁷ Alle Zahlungsverfahren und alle Ausnahmen sind in der „Dienstanweisung Finanzen“ geregelt. Der Landkreis Osnabrück ist gem. § 43 I KomHKVO verpflichtet eine Dienstanweisung zur Sicherstellung von u. a. der Zahlungsabwicklung zu erlassen. Jeder Fachbereich ist für seine Auszahlungen und deren Kontrolle zuständig. Alle Auszahlungen beim Landkreis entsprechen den regulären Zahlungsverfahren und alle Ausnahmen wurden im Voraus ordnungsgemäß genehmigt und begründet.²⁰⁸ Die Dimension 25.3 bekommt den Wert A. Alle Mindestanforderungen für einen Gesamtwert A sind erfüllt.

4.5.8 Indikator PI-26 Interne Prüfung

Dieser Indikator beurteilt die Standards und Verfahren, die bei einer internen Prüfung angewendet werden. Eine regelmäßige und angemessene Rückmeldung durch die interne Revisionsstelle über die Leistung der internen Kontrollsysteme an die Verwaltungsführung ist notwendig. Für dieses Überwachungssystem wird eine systematische und disziplinierte Vorgehensweise benötigt, damit eine Evaluation und Verbesserung der Effektivität von Risikomanagement-, Kontroll- und Steuerungsprozessen möglich ist. Im öffentlichen Sektor konzentriert sich die Prüfungsaufgabe auf die Angemessenheit und Wirksamkeit interner Kontrollen. Bewertet wird der Indikator vierdimensional mit der M1 (WL)-Methode.²⁰⁹

Die Dimension 26.1 misst den Umfang der internen Prüfung. Charakteristische Merkmale einer internen Kontrolle sind das Vorhandensein von Gesetzen, Vorschriften oder Verfahren sowie das Bestehen von Prüfungsplänen, Prüfungsunterlagen, Prüfberichten und Folgemaßnahmen, die zur Zielerreichung der internen Prüfung führen.²¹⁰ Interne Prüfungen beim Landkreis Osnabrück werden für alle Einrichtungen der Verwaltung, sowohl die Kernverwaltung, als auch die Gesellschaften und kreisangehörigen Gemeinden, die prüfpflichtig durch das Rechnungsprüfungsamt sind, durchgeführt.²¹¹ Damit ist hier der Bestwert A zu vergeben.

²⁰⁶ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

²⁰⁷ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 70

²⁰⁸ vgl. Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Gespräch

²⁰⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 71f.

²¹⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 72

²¹¹ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

Die Dimension 26.2 bewertet die Art der durchgeführten Kontrollen und das Ausmaß der Einhaltung fachlicher Standards. Es wird ein umfassender Ansatz sowie der Nachweis eines Qualitätssicherungsprozesses benötigt, um die Erfüllung der fachlichen Standards festzustellen.²¹² Interne Prüfungstätigkeiten des Rechnungsprüfungsamtes des Landkreises sind auf die Bewertung der Angemessenheit und der Wirksamkeit interner Prüfungen ausgerichtet, wie es der Wert A vorsieht. Dort gibt es aktuell jedoch keinen Qualitätssicherungsprozess. Zudem wurde bisher keine Hochrisikobewertung vorgenommen. Aktuell ist aber eine Risikobewertung der Felder, orientiert am Produktrahmen, im Aufbau. Die verschiedenen Bereiche werden nach unterschiedlichen Kriterien, wie z. B. Finanzrisiko, Korruptionsrisiko, Personalwechsel, beurteilt. Damit ist die Dimension mit dem Wert B zu bewerten.²¹³

Bei der Dimension 26.3 wird der spezifische Nachweis für eine wirksame Funktion der internen Prüfung bewertet. Dafür müsste die tatsächliche Umsetzung der jährlichen Prüfungspläne, zusammen mit der Verfügbarkeit von Prüfberichten, dargelegt werden.²¹⁴ Die jährlichen Prüfungspläne sind beim Landkreis Osnabrück vorhanden. Am Anfang des Jahres wird die Prüfung des Jahresabschlusses des Landkreises und der Kommunen zeitlich eingeplant. Für die restliche Zeit werden Prüffelder festgelegt. Alle geplanten Prüfungen wurden im abgeschlossenen Haushaltsjahr 2016 durchgeführt, was durch die Vorlage der Prüfungsberichte an die zuständige Stelle nachgewiesen ist.²¹⁵ Hier sind alle Voraussetzungen für den Wert A erfüllt.

Die Dimension 26.4 untersucht die Reaktionen auf die internen Prüfempfehlungen. Dabei werden die ergriffenen Maßnahmen aufgrund der Ergebnisse der internen Kontrollen durch die Verwaltungsführung bewertet. Die Verwaltungsführung sollte zu den Prüfempfehlungen Stellung nehmen und geeignete Maßnahmen ergreifen, um die erforderlichen Empfehlungen zu erfüllen.²¹⁶ Gesetzlich ist vorgeschrieben, dass der Landkreis zur Prüfung des Jahresabschlusses Stellung bezieht. In dem Jahresbericht wird auch über die Sachthemen berichtet. Demnächst wird es für jede Sachprüfung einen eigenen Bericht und einen Rechenschaftsbericht des Rechnungsprüfungsamtes geben. Die Fachdienst- und Referatsleitungen erstellen eine vollständige Antwort auf die Prüfungsempfehlungen für alle geprüften Einrichtungen innerhalb von zwölf Monaten nach Vorlage des Prüfberichts. Somit gibt es für die Dimension 26.4 den Wert A als Bewertung. Zusammenfassend ergeben die Dimensionswerte mit der M1 (WL)-Methode den Wert B⁺.

²¹² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 72

²¹³ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

²¹⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 72

²¹⁵ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

²¹⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 72

4.6 Rechnungswesen und Berichtswesen

4.6.1 Indikator PI-27 Integrität der Finanzdaten

Der Indikator PI-27 ermittelt, in welchem Umfang die Konten der Kreiskasse sowie Verwahr- und Vorschuskkonten periodisch abgeglichen werden und inwieweit bestimmte Prozesse die Integrität der Finanzdaten fördern. Voraussetzung für eine zuverlässige Berichterstattung von Finanzinformationen ist die laufende Überprüfung und ein Abgleich der Aufzeichnungsverfahren der Buchhalter. Dies stellt einen wichtigen Bestandteil der internen Kontrolle und eine Grundlage für gute Informationen für die Verwaltungsführung dar. Die Zusammenfassung der vier Dimensionen erfolgt anhand der M2 (AV)-Methode.²¹⁷

Die Dimension 27.1 bewertet die Regelmäßigkeit des Kontenabgleichs. Ein Vergleich zwischen den Bankkonten der Verwaltung über die Transaktionsdaten und Kassenbücher sollte wiederholt und fristgemäß stattfinden. Die Ergebnisse sollten bekannt gegeben werden und es sollten Maßnahmen zum Ausgleich von Unterschieden vorgenommen werden.²¹⁸ Bei der Kreiskasse des Landkreises Osnabrück werden die Rechnungen in der Finanzsoftware Axians Infoma gebucht und mit den Kontoauszügen verglichen. Die Finanzsoftware macht den täglichen Kontenabgleich für alle aktiven Bankkonten der Verwaltung auf aggregierten und detaillierten Ebenen möglich.²¹⁹ Somit ist für die erste Dimension der Wert A zu vergeben.

Bei der Dimension 27.2 wird untersucht, inwieweit die Verwahrkonten laufend und rechtzeitig abgeglichen werden. Durch Fehler beim Abschluss der Verwahrkonten entstehen verzerrte Finanzberichte.²²⁰ Nach den Verwaltungsvorschriften zu § 28 IV GemKVO muss sich die Kreiskasse laufend um die Abwicklung der Verwahrgelder und der Vorschüsse bemühen. Beim Landkreis Osnabrück ist für jeden Fachdienst ein Sammeldebitor eingerichtet. In den Fällen, in denen der Fachdienst keine debitorische Rechnung im System gestellt hat, die Kreiskasse aber erkennt, dass der Betrag für einen bestimmten Fachdienst bestimmt ist, wird der Betrag auf einem Sammeldebitor des jeweiligen Fachdienstes gebucht. Die Fachdienste sind dann in der Pflicht, mit ihrem Sammeldebitor zu arbeiten, eine debitorische Rechnung zu erstellen und die Zahlung vom Verwahrkonto auf die tatsächliche Rechnung umzubuchen. Die Summe der Verwahrkonten variiert täglich. Der Abgleich der meisten Verwahrkonten findet beim Landkreis mindestens einmal monatlich statt, nach Ende jeden Monats innerhalb von vier Wochen. Die meisten Verwahrkonten, bis auf wenige Ausnahmen, werden zeitnah abgeschlossen, spätestens bis zum Ende des Haushaltsjahres.²²¹ Da jedoch jeweils zum Jahresende trotzdem ein erheblicher Betrag

²¹⁷ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 73f.

²¹⁸ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 74

²¹⁹ vgl. Abteilungsleiter 11.2 Kreiskasse (2018): Gespräch

²²⁰ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 74

²²¹ vgl. Abteilungsleiter 11.2 Kreiskasse (2018): Gespräch

auf dem Verwahrkonto vorhanden war, wurde nicht jedes Verwahrkonto zeitnah abgeschlossen, sodass hier nur der Wert D vergeben werden kann.

Die Dimension 27.3 ermittelt, inwieweit die Vorschusskonten abgeglichen und abgeschlossen werden. Bei öffentlichen Beschaffungsaufträgen gilt die Abrechnungsfrist der vertraglichen Vereinbarung. Für die Funktionsfähigkeit der internen Kontrollsysteme sind vollständige, zuverlässige und rechtzeitige Informationen unerlässlich.²²² Beim Landkreis gehören u. a. die Vorschüsse für die Zahlstellen im Kreishaus zum Vorschuss. Die Zahlstellen haben einen Wechselgeldvorschuss, der solange besteht, wie die Zahlstelle existiert. Dieser Wechselgeldvorschuss muss somit monatlich nicht abgeglichen werden. Anders ist es in der Poststelle. Diese bekommt ebenfalls einen Vorschuss für z. B. die Annahme per Nachnahme oder Portozahlungen. Diese werden laufend abgeschlossen. Viele Vorschüsse werden auch im Bereich Katastrophenschutz und Brandschutz vorgenommen. Nach Auszahlung eines Vorschusses werden umgehend debitorische Rechnungen in die Finanzsoftware eingebucht und grundsätzlich innerhalb von wenigen Wochen ausgeglichen. Der Abgleich findet in der Regel durch die Kreiskasse statt. Falls die gebuchte debitorische Rechnung nicht durch Zahlung ausgeglichen wird, versendet die Kreiskasse Mahnungen bzw. Zahlungserinnerungen. Damit werden alle Vorschusskonten zeitnah abgeschlossen.²²³ Für Die Dimension 27.3 wird der Wert A vergeben.

Die Dimension 27.4 bewertet das Ausmaß, in dem Prozesse die Bereitstellung von Finanzdaten bestärken. Den Schwerpunkt bildet hierbei die Finanzdatenintegrität, die als Genauigkeit und Vollständigkeit der Daten nach dem IT-Sicherheitsgesetz definiert ist. Hauptaspekte bei der Bewertung sind der Zugriff zu Informationen sowie die Existenz eines Teams, welches für die Überprüfung der Datenintegrität verantwortlich ist. Die Prüfverfahren bieten die Gelegenheit für eine Problemanalyse.²²⁴ In jedem Fachdienst des Landkreises Osnabrück ist der allgemeine Zugang und der Zugang für die Änderungen der Aufzeichnungen begrenzt vorhanden. Der Zugriff zu einer Datenbank ist nur bei Erfüllung der Zusatzvoraussetzungen mit einem Kennwort möglich. Nach einer Abstimmung mit dem Abteilungsleiter fordert der IT-Beauftragte des jeweiligen Fachbereichs die erforderliche Zugangsberechtigung bei der IT-Abteilung an. Alle Zugriffsberechtigungen werden zwar vermerkt, aber nicht in einem System, was genau bei wem gemacht worden ist, festgeschrieben Die Ergebnisse werden nicht in einem Prüfungsprotokoll festgehalten. Ein verantwortliches Team für die Überprüfung der Finanzdatenintegrität ist nicht vorhanden. Somit kann hier nur der Wert C vergeben werden. Der Landkreis Osnabrück beschafft sich aber in den nächsten Wochen eine Software, die eine genaue Übersicht über alle

²²² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 74

²²³ vgl. Abteilungsleiter 11.2 Kreiskasse (2018): Gespräch; Mitarbeiter Controlling 5.0 Ordnung (2018): Gespräch

²²⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 74

Zugangsberechtigungen bietet.²²⁵ Die Zusammenfassung der vier Dimensionswerte erhält den Gesamtwert B.

4.6.2 Indikator PI-28 Unterjährige Haushaltsberichte

Dieser Indikator untersucht die Vollständigkeit, die Genauigkeit und die Aktualität der Informationen über die Ausführung des Haushaltsplans. Angaben über die Haushaltsausführung, die Einnahme- und Ausgabedaten enthalten, sind notwendig, um die Leistungsüberwachung zu gewährleisten und gegebenenfalls den Handlungsbedarf aufzuzeigen, der zur Erreichung und Anpassung der geplanten Haushaltsergebnisse erforderlich ist. Der Indikator besteht aus drei Dimensionen und verwendet für die Gesamtbewertung die M1 (WL)-Methode.²²⁶

Die erste Dimension des Indikators bewertet das Ausmaß, in dem Informationen in den unterjährigen Berichten so dargestellt werden, dass eine direkte Vergleichsmöglichkeit mit dem beschlossenen Haushalt besteht. Unterjährige Haushaltsberichte müssen mit dem Umfang und den Klassifikationen des Haushalts übereinstimmen, um die Überwachung der Haushaltsführung zu ermöglichen.²²⁷ Die unterjährigen Haushaltsberichte beim Landkreis Osnabrück sind die Steuerungsberichte. Der Erfassungsgrad und die Klassifikation der Daten in den Steuerungsberichten ermöglichen einen direkten Vergleich mit dem beschlossenen Haushaltsplan. Im Rahmen des vorhandenen Berichtswesens ist ein direkter Vergleich der Ist-Daten zum Berichtsstichtag mit dem beschlossenen Haushaltsplan möglich. Die Informationen umfassen alle Budgets des Haushaltsansatzes. Auch sind die Transferzahlungen an die nachgeordneten Behörden in den Steuerungsberichten enthalten.²²⁸ Demnach muss hier der Wert A vergeben werden.

Bei der Dimension 28.2 geht es um die fristgerechte Abgabe der unterjährigen Haushaltsberichte. Es wird beurteilt, ob die verfügbaren Informationen fristgerecht und durch Analyse und Erläuterungen zur Haushaltsführung aktualisiert sind.²²⁹ Die Steuerungsberichte des Landkreises über die Haushaltsführung werden vierteljährig, ohne das erste Quartal, zum 30.06., 30.09. und 31.12. erstellt. Die Berichte werden nach jedem Quartalsende innerhalb von acht Wochen an die Politik herausgegeben, entweder im Finanzausschuss oder im Kreisausschuss. Damit kann hier nur der Wert C vergeben werden. Für eine Bewertung mit dem Wert A oder B sind monatliche oder vierteljährliche Berichterstattungen über die Haushaltsführung erforderlich.

Die Dimension 28.3 untersucht die Genauigkeit der unterjährigen Haushaltsberichte. Dabei werden die übermittelten Informationen, einschließlich der Zahlungsverpflichtungen und Auszahlungsstufen, betrachtet. Auch hier ist dies für die Überwachung der Haus-

²²⁵ vgl. IT-Sicherheitsbeauftragter 1.2 IT-Service (2018): Gespräch

²²⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 75

²²⁷ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 76

²²⁸ vgl. Landkreis Osnabrück [Steuerungsbericht] (2018): S. 4ff.

²²⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 76

haltsausführung und Mittelverwendung wichtig.²³⁰ Bei den Steuerungsberichten des Landkreises gibt es keine Bedenken hinsichtlich der Datengenauigkeit. Die Analyse der Haushaltsausführung erfolgt im Rahmen der Berichterstattung. In den regelmäßig erstellten Berichten wird nicht nur auf die steuerungsrelevanten Abweichungen eingegangen, sondern auch auf das Chancen- und Risikomanagement, auf die Prognose des Jahresergebnisses sowie auf den Ausblick für das folgende Haushaltsjahr.²³¹ Diese Dimension erfüllt die Voraussetzung für die Bewertung mit dem A-Wert. Demzufolge liegt die Gesamtbewertung für den Indikator PI-28 mit der M1 (AW)-Methode bei C⁺.

4.6.3 Indikator PI-29 Jährliche Finanzberichte

Der Indikator PI-29 betrachtet, inwieweit die jährlichen Finanzberichte vollständig, fristgerecht und im Einklang mit den allgemein anerkannten Grundsätzen und Standards der Rechnungslegung erstellt wurden. Die jährlichen Finanzberichte sind für die Rechenschaftspflicht und die Transparenz des öffentlichen Finanzmanagements von entscheidender Bedeutung. Einige Länder verfügen über ihre eigenen Rechnungslegungsstandards und in anderen Ländern wird nach den nationalen Rechnungslegungsstandards des privaten Sektors oder den internationalen Standards, wie z. B. den IPSAS, agiert. Der Indikator verfügt über drei Dimensionen und verwendet die M1 (WL)-Methode für die Zusammenfassung der Dimensionswerte.²³²

Die Dimension 29.1 beurteilt die Vollständigkeit der Finanzberichte. Die Jahresfinanzberichte sollten über eine Analyse verfügen, die einen Vergleich der Ergebnisse mit dem genehmigten Haushaltsplan erfasst. Die Finanzberichte sollten umfassende Informationen über Einnahmen, Ausgaben, Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Bürgschaften und langfristige Verpflichtungen zum Inhalt haben.²³³ Beim Landkreis Osnabrück werden die Finanzberichte über den Gesamthaushalt in Form des Jahresabschlusses gem. § 54 KomHKVO jährlich erstellt. Das Ergebnis der Ergebnis- und der Finanzrechnung ist den Haushaltsansätzen gegenüberzustellen. Der Jahresabschluss des Landkreises enthält vollständige Informationen über Einnahmen, Ausgaben, Finanz- und Sachanlagen, Verbindlichkeiten, Bürgschaften und langfristige Verpflichtungen und wird durch eine abgestimmte Finanzrechnung ergänzt.²³⁴ Damit ist hier der A-Wert zu vergeben.

Die Dimension 29.2 bewertet die Einhaltung der Vorlagefrist des Jahresabschlusses an die Rechnungsprüfung. Nach § 129 I 1 NKomVG muss der Jahresabschluss innerhalb von drei Monaten nach Ende des Haushaltsjahres aufgestellt werden und gem. § 5 KomHKVO u. a. einen Rechenschaftsbericht enthalten. Die Finanzberichte über den Gesamthaushalt werden beim Landkreis Osnabrück in Form des Jahresabschlusses für

²³⁰ ebd.

²³¹ vgl. Landkreis Osnabrück [Steuerungsbericht] (2018): S. 2ff.

²³² vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 77f.

²³³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 78

²³⁴ vgl. Landkreis Osnabrück [Jahresabschluss und Rechenschaftsbericht 2017] (2018): S. 7, 47, 58f.

die externe Revision nach Ende des Haushaltsjahres innerhalb von drei Monaten dem Rechnungsprüfungsamt, zum 01.04. d. J., vorgelegt. Demzufolge ist für die Dimension der Übermittlung der Finanzberichte für die externe Revision mit dem Wert A zu beurteilen. Bei der Dimension 29.3 wird untersucht, inwieweit die jährlichen Finanzberichte verständlich sind und zur Rechenschaftspflicht und Transparenz beitragen. Die Bestbewertung erfordert, dass die für die Rechnungslegung verwendeten Standards den anerkannten internationalen Standards, wie z. B. den IPSAS, entsprechen.²³⁵ Die Jahresabschlüsse des Landkreises Osnabrück werden entsprechend den Rechnungslegungsstandards des Niedersächsischen Kommunalverfassungsgesetzes erstellt und gewährleisten im Zeitablauf eine Einheitlichkeit der Berichterstattung. Die Standards, die bei der Erstellung der Jahresabschlüsse verwendet werden, sind aufgezeigt. Hier kann nur der Wert C vergeben werden. Die Dimension kann nicht mit dem B-Wert beurteilt werden, weil die Abweichungen zwischen den internationalen und den nationalen Standards nicht offengelegt und die bestehenden Unterschiede nicht erläutert werden. Eine A-Bewertung erfordert zusätzlich, dass die Rechnungslegungsstandards, die für alle Finanzberichte angewendet werden, den internationalen Standards entsprechen, d. h. die internationalen Standards müssten in nationale Standards überführt werden. Folglich wird für die Zusammenfassung der Dimensionswerte des Indikators PI-29 ein Gesamtwert C⁺ vergeben.

4.7 Externe Prüfung und Revision

4.7.1 Indikator PI-30 Externe Revision

Der Indikator PI-30 betrachtet die Merkmale der externen Prüfung. Für die Garantie der Rechenschaftspflicht und die Bildung von Transparenz bei der Verwendung öffentlicher Mittel ist eine zuverlässige und umfassende externe Revision Voraussetzung. Der Indikator weist vier Dimensionen auf und verwendet für die Gesamtbewertung die M1 (WL)-Methode.²³⁶

Die Dimension 30.1 untersucht die wichtigen Bereiche einer externen Revision bezüglich des Umfangs der Prüfungsfelder sowie die Einhaltung der Prüfungsstandards. Der Prüfungsumfang dokumentiert die Einrichtungen und die Mittelherkünfte, die in einem bestimmten Jahr überprüft wurden, und sollte die außerplanmäßigen Mittel und verselbstständigte Aufgabenträger umfassen. Das Prüfprogramm sollte für mehrere Jahre geplant werden, um zu gewährleisten, dass Hochrisikobereiche regelmäßig geprüft werden können. Die Prüfungstätigkeit müsste die gesamten Einnahmen und Ausgaben, das Vermögen und die Verbindlichkeiten abdecken. Es sollte sichergestellt werden, dass durch die Einhaltung der Prüfungsstandards, wie z. B. der internationalen Standards für Oberste Rechnungskontrollbehörden (ISSAI) und der internationalen Rechnungsprüfungsstan-

²³⁵ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 78

²³⁶ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 79f.

dards (ISA), die wesentlichen Themen des öffentlichen Finanzmanagements sowie die Durchführung der Finanz- und Ordnungsmäßigkeitsprüfung, wie z. B. die Stellungnahme zu den Jahresabschlüssen, im Mittelpunkt stehen.²³⁷ Der Niedersächsische Landesrechnungshof prüft stichprobenweise bestimmte ausgewählte Themenbereiche des Landkreises Osnabrück auf der Basis nationaler Prüfungsstandards. Beispielhaft wird dieser im Mai 2018 den Fachdienst Jugend überprüfen. Die Prüfungen zeigen alle relevanten wesentlichen Probleme auf. Diese Prüfungen finden beim Landkreis jedoch nicht jährlich statt, sodass während der letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahre weder alle noch die meisten und auch nicht die Mehrheit der Teilbereiche der Finanzberichte überprüft wurden. Demzufolge kann hier nur der Wert D vergeben werden.²³⁸ Auf diesen Indikator hat der Landkreis Osnabrück selbst jedoch keinen Einfluss, da die Prüfungsplanung durch den Niedersächsischen Landesrechnungshof vorgenommen wird.

Die nächste Dimension bewertet die rechtzeitige Vorlage der Prüfberichte über die Haushaltsführung an die Legislative, als Schlüsselement für die rechtzeitige Rechenschaftslegung der Verwaltung gegenüber der Politik und der Öffentlichkeit. Für den Bestwert sollten die Prüfberichte innerhalb von drei Monaten nach deren Erhalt der Legislative vorgelegt werden.²³⁹ Die Berichte des Niedersächsischen Landesrechnungshofs werden dem Landrat über den Fachdienst Finanzen und Controlling vorgelegt. Über die Ergebnisse der Prüfung berichtet der Landrat im Rahmen der Sitzung des Rechnungsprüfungsausschusses der Politik. Auf Wunsch werden die vollständigen Berichte zur Verfügung gestellt. Ein Prüfbericht des Niedersächsischen Landesrechnungshofs kann bereits Anfang des Jahres zugestellt werden, welcher aber erst in der Ausschusssitzung Ende des Jahres vorgestellt wird. Demzufolge werden die Prüfberichte erst innerhalb von neun Monaten nach Erhalt dieser vom Niedersächsischen Landesrechnungshof für die letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahre der Politik vorgelegt.²⁴⁰ Für die Bewertung mit A oder B müssten es drei oder sechs Monate sein. Die Dimension erreicht nur den Wert C.

Bei der Dimension 30.3 wird bewertet, inwieweit die Empfehlungen oder Anmerkungen der externen Prüfung durch die Verwaltung wirksam und zeitnah umgesetzt werden. Die Verwaltung sollte eine schriftliche Stellungnahme zu den Prüfungsergebnissen abgeben, in der darüber berichtet wird, wie die Ergebnisse bereits behandelt wurden. Berichte über die Folgemaßnahmen müssten auch erfolgen.²⁴¹ Der Fachdienst Finanzen und Controlling oder die geprüfte Einheit erstellen zum jeweiligen Prüfungsbericht eine Stellungnahme. Eine kontrollierte systematische Weiterverfolgung findet durch das Rechnungsprüfungsamt oder den FD Finanzen und Controlling nicht statt. Inwieweit der Niedersächsische

²³⁷ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 80

²³⁸ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

²³⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 80f.

²⁴⁰ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

²⁴¹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 81

Landesrechnungshof die Prüferbemerkungen weiterverfolgt ist dem Rechnungsprüfungsamt des Landkreises nicht bekannt. Die Prüfbemerkungen des Niedersächsischen Landesrechnungshofs sind unter Umständen Grundlage für eine weitergehende Prüfung des Rechnungsprüfungsamtes. Einen klaren Nachweis über die wirksame und zeitnahe Weiterverfolgung der Prüfung durch die Verwaltung oder die geprüfte Einrichtung gibt es beim Landkreis Osnabrück nicht. Es erfolgt nur eine formale, umfassende und zeitnahe Reaktion auf die Prüfung durch die Verwaltung oder die geprüfte Einrichtung, für die eine Weiterverfolgung während der letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahre erwartet wurde. Damit wird hier der Wert B vergeben.²⁴²

Die Dimension 30.4 beurteilt die Unabhängigkeit der Prüfungseinrichtung von der Exekutive. Diese Unabhängigkeit ist für ein wirksames und glaubwürdiges System der finanziellen Verantwortlichkeit von hoher Bedeutung und sollte in der Verfassung oder einem vergleichbaren Rechtsrahmen festgelegt werden. In der Praxis zeigt sich die Unabhängigkeit durch die Regelung zur Ernennung und Entlassung der Präsidentin des Niedersächsischen Landesrechnungshofs und der Mitglieder der Kollegialinstitutionen, die Nichteinmischung in die Planung und Durchführung der Prüfungsarbeit des Landesrechnungshofes und die Genehmigungs- und Auszahlungsverfahren für den Haushalt des Rechnungshofes.²⁴³ Die Unabhängigkeit des Landesrechnungshofes ist im Artikel 70 der Niedersächsischen Verfassung und im § 5 des Gesetzes über den Niedersächsischen Landesrechnungshof (LRHG) entsprechend den Anforderungen der Dimension 30.4 eindeutig geregelt, sodass hier der Wert A vergeben werden kann. Alle Anhörungen werden öffentlich durchgeführt. Ausgenommen sind unter streng beschränkten Umständen z. B. die Diskussionen über die nationale Sicherheit oder vergleichbar sensible Themen. Ausschussberichte werden mit der Gesamtheit der Legislative erörtert und auf der offiziellen Webseite oder auf anderen Wegen veröffentlicht, die für die Öffentlichkeit leicht zugänglich sind. Durch die verwendete M1 (WL)-Methode ergibt sich für den Indikator PI-30 ein Gesamtwert D⁺.

4.7.2 Indikator PI-31 Überprüfung der Revisionsberichte durch die Legislative

Der Indikator PI-31 ist auf die Untersuchung der geprüften Finanzberichte, einschließlich der institutionellen Einheiten, gerichtet. Die Ergebnisse der externen Prüfberichte werden gewöhnlich in Ausschüssen durch die Legislative untersucht. Dafür sollte ein Bericht über die Ergebnisse der externen Prüfberichte durch einen beauftragten Ausschuss vorgelegt werden. Dies ist für gewöhnlich erforderlich, bevor die Exekutive formell reagieren kann. Der Indikator ist vierdimensional mit der M2 (AV)-Methode zu bewerten.²⁴⁴

²⁴² vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

²⁴³ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 81

²⁴⁴ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 82f.

Die Dimension 31.1 beurteilt, inwieweit die Prüfung der Revisionsberichte fristgerecht durch die Legislative stattfindet. Die Pünktlichkeit kann durch eine Mehrzahl an vorgelegten Prüfungen beeinflusst werden, bei denen externe Prüfer einen Rückstand aufholen. In solchen Fällen kann der zuständige Ausschuss beschließen, den Prüfbericht der letzten abgeschlossenen Berichtsperiode und geprüfte Stellen, die sich in der Vergangenheit schlecht bewährt haben, vorrangig zu behandeln.²⁴⁵ Die Politik des Landkreises Osnabrück setzt sich mit den Prüfberichten auseinander. Die Überprüfung der Prüfberichte zu den Jahresfinanzberichten ist durch die Legislative erst innerhalb von zwölf Monaten nach Erhalt der externen Berichte des Niedersächsischen Landesrechnungshofs abgeschlossen.²⁴⁶ Demnach muss hier der Wert C vergeben werden. Mit A und B kann nicht bewertet werden, da dafür die Voraussetzungen bei drei und sechs Monaten liegen.

Bei der Dimension 31.2 wird untersucht, inwieweit die Anhörungen der Prüffeststellungen zu den wesentlichen Ergebnissen des Niedersächsischen Landesrechnungshofs stattfinden. Diese Anhörungen können nur ausführlich erörtert werden, wenn zuständige Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der geprüften Einrichtungen dabei sind, um einerseits die Ergebnisse genau zu erläutern und andererseits den Maßnahmenplan zur Beseitigung der Probleme vorzustellen.²⁴⁷ Ausführliche Anhörungen der wesentlichen Ergebnisse der Prüfberichte des Niedersächsischen Landesrechnungshofs finden beim Landkreis Osnabrück regelmäßig mit den Zuständigen aller geprüfter Einrichtungen statt, die einen eingeschränkt positiven oder negativen Prüfvermerk erhalten haben. Alle Voraussetzungen für die A-Bewertung liegen vor.²⁴⁸

Die Dimension 31.3 bewertet, inwieweit die Legislative Handlungsempfehlungen abgibt und nachkontrolliert, ob diese auch umgesetzt wurden. Von dem zuständigen Ausschuss können neben der Annahme der Empfehlungen der externen Prüfer Maßnahmen und Sanktionen empfohlen werden, die von der Verwaltung realisiert werden. Die Verwaltung sollte ein Nachverfolgungssystem führen, um sicherzustellen, dass diese Empfehlungen angemessen berücksichtigt werden.²⁴⁹ Bei externen Prüfungen des Niedersächsischen Landesrechnungshofs besteht die Möglichkeit, dass der Rechnungsprüfungsausschuss des Landkreises Osnabrück Handlungsanweisungen erlässt, die von der Exekutive umzusetzen sind. Die tatsächliche Umsetzung wird durch die Legislative aber nur in den seltensten Fällen kontrolliert.²⁵⁰ Somit muss die Dimension mit dem Wert C bewertet werden. Die Dimension 31.4 untersucht die Transparenz der Prüfaufgaben im Hinblick auf den Zugang zur Öffentlichkeit. Durch öffentliche Ausschusssitzungen werden die Kontrollen der Beratungen öffentlich dargestellt und die Öffentlichkeit wird dadurch über die Arbeit der

²⁴⁵ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 83

²⁴⁶ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

²⁴⁷ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 83

²⁴⁸ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

²⁴⁹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 83

²⁵⁰ vgl. Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Gespräch

Politik informiert.²⁵¹ Die Anhörungen werden beim Landkreis Osnabrück nicht öffentlich durchgeführt, da der Rechnungsprüfungsausschuss nicht öffentlich tagt. Die Ausschussberichte werden mit der Gesamtheit der Legislative erörtert aber nicht veröffentlicht. Die fehlende Transparenz lässt hier nur die Bewertung mit dem D-Wert zu. Die Zusammenfassung der Dimensionswerte für diesen Indikator ergibt den Wert C⁺.

5 Verbesserungsansätze für den Landkreis Osnabrück aus dem Vergleich mit internationalen Standards

Die für den Landkreis Osnabrück durchgeführte Bewertung²⁵² der Leistungsfähigkeit und der Qualität des öffentlichen Finanzmanagements mit Hilfe des PEFA-Bewertungsrahmens ermöglicht eine systematische und vollständige Weiterentwicklung des öffentlichen Finanzmanagements. Der Bewertungsrahmen identifiziert dabei die kritischen Dimensionen der Leistungsfähigkeit des öffentlichen Finanzmanagements, die durch die 31 Indikatoren in den insgesamt sieben Säulen des Bewertungsrahmens enthalten sind. Die Orientierung an diesen Schlüsselementen eines öffentlichen Finanzmanagements ermöglicht den Verwaltungen, ein ganzheitliches Bild der Leistungsfähigkeit abzubilden und somit dauerhaft ein solides öffentliches Finanzmanagement zu etablieren, das an den drei Kernzielen, der ganzheitlichen Haushaltsdisziplin, der strategischen Ressourcenzuweisung und der effizienten Dienstleistungserstellung, ausgerichtet ist.

Die ersichtlichen Verbesserungspotenziale sind allerdings nicht alle allein von der kommunalen Ebene umsetzbar. Die Berücksichtigung internationaler Standards erfordert zunächst eine länderübergreifende Abstimmung hinsichtlich der Begrifflichkeiten, wie z. B. das Finanzmanagement, die öffentlichen Mittel, die Rechenschaftspflicht und die Transparenz. Zudem müsste eine länderübergreifende Abstimmung stattfinden hinsichtlich der einheitlich anzuwendenden Grundlagen der Haushaltsklassifikationen und letztendlich die Verankerung im jeweiligen Haushaltsrecht der Länder, sodass entsprechend eine Vergleichbarkeit hergestellt ist.

Darüber hinaus sind einige Ansätze zur Verbesserung des öffentlichen Finanzmanagements deutlich geworden, über die jede Verwaltungsorganisation für sich entscheiden kann, ob sie diese Möglichkeit aufgreift und damit möglicherweise zu einer besseren Transparenz und einer verbesserten Rechenschaftspflicht gegenüber der Öffentlichkeit beiträgt.

²⁵¹ vgl. PEFA Secretariat (2016): S. 83

²⁵² Im Anhang G befindet sich ein Übersicht über die Ergebnisse der einzelnen PEFA-Indikatoren

Aus den Bewertungen der einzelnen Indikatoren ergeben sich für den Landkreis Osnabrück verschiedene Schwerpunktthemen zur möglichen Verbesserung des öffentlichen Finanzmanagements in Anlehnung an die internationalen Standards nach PEFA zur Unterstützung einer nachhaltigen Entwicklung. Diese Verbesserungsansätze sollen keine Bewertung auf der Grundlage des niedersächsischen Haushaltsrechts darstellen, sondern orientieren sich ausschließlich an den internationalen Standards. Nach der Säulenstruktur des öffentlichen Finanzmanagements betrachtet, ergibt sich lediglich für Säule I „Zuverlässigkeit der Haushaltsansätze“ eine durchweg positive Bewertung. Auch die Säule V „Vorhersehbarkeit und Kontrolle in der Haushaltsausführung“ ist bis auf die Beschaffungsverfahren, die interne Prüfung und die Einnahmeverwaltung überwiegend positiv zu sehen. Größerer Handlungsbedarf ist für die Säulen II „Transparenz der öffentlichen Finanzen“, III „Management von Vermögen und Schulden“, IV „Politikbasierte Finanzstrategie und Haushaltsaufstellung“, VI „Rechnungswesen und Berichtswesen“ und VII „Externe Prüfung und Revision“ erkennbar. Im Folgenden werden im Einzelnen hierzu mögliche Verbesserungsansätze aus dem Vergleich mit den internationalen Standards entlang des PEFA-Bewertungsrahmens über das geltende kommunale Haushaltsrecht Niedersachsens hinaus aufgezeigt.

Trotz des föderalistischen Staates müsste in Bezug auf die Haushaltsklassifikationen (PI-4) auf Bundesebene eine einheitliche Änderung für die Länder beschlossen werden, damit die Haushaltsaufstellung, -ausführung und das Berichtswesen auf den internationalen Standards basieren. Damit liegt dieser Bereich nicht im Ermessen des Landkreises selbst.

Die Förderung der Effizienz (PI-8) bei der Dienstleistungserbringung gehört zu den Kernzielen des öffentlichen Finanzmanagements. Aber auch die Aufnahme der Ergebnisinformationen in die Haushaltsdokumentation wird als bewährte internationale Praxis betrachtet. Damit wird die Rechenschaftspflicht der Verwaltung über die geplanten und die erreichten Outputs und Outcomes der Verwaltungstätigkeit gestärkt. Zudem sind solche Ergebnisinformationen für die Politik von Bedeutung, um den Haushaltsplanentwurf bewerten zu können. Bei den Produkt- und Zielbeschreibungen im Haushaltsplan des Landkreises Osnabrück wird nicht immer deutlich, was die Output- und was die Outcome-Ziele sind. Eine eindeutige Differenzierung sollte hier vorgenommen werden. Die Überschriften könnten direkt mit den Begrifflichkeiten „Ergebnis-Ziele“ und „Wirkungs-Ziele“ gewählt werden. Um optimal die Effektivität der durchgeführten Maßnahmen überprüfen zu können, sollte konsequent zwischen Output- und Outcome-Zielen unterschieden werden, so dass für jedes Output-Ziel auch mindestens ein Outcome-Ziel nach der Zielerreichung gesetzt werden kann. Die Wirkungsbeurteilung sollte im Fokus stehen. Als Beispiel lässt sich

aus dem doppelten Produkthaushalt 2017 des Landkreises Osnabrück das Budget B-02 mit „Sonstige soziale Hilfen und Leistungen“ anführen. Dort ist u. a. das Output-Ziel „Unterstützungen von Schwangerschaftsberatungen“ genannt. Optimal wäre es auch das Outcome-Ziel mit zu benennen, um die Wirkung im Nachhinein messen zu können. Ein mögliches Outcome-Ziel dazu wäre es, weniger Schwangerschaftsabbrüche durch die Beratung zu erzielen oder die Zahl der Erkrankungen von Neugeborenen zu minimieren, indem z. B. die Schwangeren durch die Beratung weniger Zigaretten und Alkohol konsumieren. Die Outcome-Orientierung sollte konsequent anhand des Haushaltskreislaufs, angefangen von der messbaren Zieldefinition über die Ressourcenzuordnung bis zur Kontrolle der Zielerreichung, erfolgen. Die Hinterfragung der Wirkungsziele und deren Erreichung sollte öfter von der Führungsebene angefordert werden. Im nächsten Schritt wäre es sinnvoll, Überlegungen bezüglich der Transparenz gemäß den internationalen Standards anzustellen. Es geht dabei nicht nur um mehr Transparenz, sondern um die Bürgerbeteiligung, die Rechenschaftspflicht und die Verantwortung der Verwaltung gegenüber den Bürgerinnen und Bürgern. Die Informationen über die Qualität der erzeugten Outputs und Outcomes sollten für die Bürgerinnen und Bürger aufbereitet und verständlich zur Verfügung gestellt werden. Es sollte also kein Tätigkeitsbericht der Verwaltung werden, sondern eine Darstellung darüber, welche Wirkungen erreicht wurden. Genauso gehört die Durchführung einer regelmäßigen Aufgabenkritik (Zweck- und Vollzugskritik) zur Bewertung der Effektivität und Effizienz des Verwaltungshandelns (PI-8.4). Im Zentrum steht die Frage, ob die Aufgabe grundsätzlich und im bisherigen Umfang erbracht werden müsste und ob es hinsichtlich der Wahrnehmung der notwendigen Aufgaben Optimierungspotential gibt. Die kritische Betrachtung der Aufgaben geht vor allem mit knappen Ressourcen und gleichzeitig den Forderungen der Gesellschaft nach einem bestimmten Leistungsangebot einher. Solche Evaluationen sollten mindestens einmal jährlich für die meisten Fachbereiche des Landkreises Osnabrück durchgeführt und der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden. Die Durchführung einer intensiven Aufgabenkritik könnte, neben dem Fachdienst 1.4 Organisation/Digitalisierung, eine Abteilung vornehmen, die für unabhängige Evaluationen oder Überprüfungen im gesamten Landkreis verantwortlich ist, wie z. B. das Rechnungsprüfungsamt. Die Durchführung einer regelmäßigen Aufgabenkritik könnte analog zu dem im Organisationshandbuch des Bundesministeriums des Innern dargestellten Verfahren erfolgen.

Auch die Jahresabschlüsse der Extrahaushalte (PI-6.3) sollten termingerecht ablaufen. Die vollständige Funktionsweise des Haushaltskreislaufs von der Zieldefinition bis hin zur Evaluierung ist erst sichergestellt, wenn die Jahresabschlüsse rechtzeitig vorgelegt und auch bewertet werden. Optimal wäre hier, die Jahresabschlüsse innerhalb von drei Mona-

ten nach Abschluss des Haushaltsjahres der jeweils zuständigen Steuerungseinheit vorzulegen, um rechtzeitig auf der Grundlage der erreichten Ergebnisse die Fortführung einer verbesserten Planung und die möglicherweise erforderlichen Steuerungsmaßnahmen einleiten zu können. Eine qualifizierte Planfortschreibung ist nur auf der Grundlage der zeitnahen Analyse der bisher erreichten Ergebnisse möglich. Die Prüfung der Jahresabschlüsse der Beteiligungen (PI-10.1) sollte ebenfalls zeitnah nach Abschluss des Haushaltsjahres fertiggestellt und veröffentlicht sein.

Eine zeitnahe Transparenz der Finanzinformationen (PI-9) gegenüber der Öffentlichkeit sollte gemäß den internationalen Standards erfolgen. Hier könnte der Landkreis Osnabrück einige Verbesserungen vornehmen. Allgemein sollte mit den öffentlichen Finanzen transparent umgegangen werden. In welcher Form die Publikation erfolgt, ist eine Ermessensentscheidung der Verwaltung. Zweckmäßig wäre der Zugang über das Internet. Wichtig ist nur, dass alle relevanten Dokumente zum Budget für die interessierte Öffentlichkeit leicht zugänglich sind. Es sollten nicht nur die Haushaltssatzung und der Jahresabschluss rechtzeitig veröffentlicht werden, sondern auch die Eckwertebeschlüsse sowie alle unterjährigen Berichte. Vorteilhaft ist, wenn die Verwaltung die aufbereiteten Daten im Rahmen eines öffentlichen Hearings erläutern würde. Zudem würde die Erstellung eines „Bürgerhaushalts“ als ein vereinfachtes, übersichtliches und verständliches Dokument für die Bürgerinnen und Bürger, mit den Kernaussagen zum Produkthaushalt und zum Jahresergebnis und den erreichten Zielen, das Interesse der Bürgerinnen und Bürger wecken. Die digitale Veröffentlichung von neuen Aufgaben und Projekte der Verwaltung trägt ebenfalls zu mehr Bürgerorientierung bei. Die Auslegung des Haushaltsplans ist nicht mehr zeitgerecht.

Es sollte eine Transparenz gegenüber der Öffentlichkeit über die vorhandenen Risiken (PI-10.3) hergestellt werden. Der Landkreis Osnabrück verfügt über ein Risikomanagement, worüber regelmäßig berichtet wird. Es ist jedoch nach den internationalen Standards empfehlenswert, auch die Ergebnisse des vorhandenen Risikomanagements und alle signifikanten Eventualschulden einmal jährlich der Öffentlichkeit zur Verfügung zu stellen. Die aufbereiteten Dokumente sollten in einer gut lesbaren übersichtlichen Form sowohl der Politik als auch den Bürgerinnen und Bürgern zeitnah zur Verfügung stehen.

Auch die Transparenz gegenüber der Öffentlichkeit über die angewandten Standardkriterien bei der Entscheidung über die Investitionsprojekte (PI-11.2) sollte gegeben sein. Es gibt viele sinnvolle erforderliche Investitionsmaßnahmen, die aufgrund der mangelnden finanziellen Mittel nicht alle umgesetzt werden können. Es ist deshalb von Vorteil, eine all-

gemeine Prioritätenliste zu haben, nach der die Investitionsmaßnahmen beurteilt, nach Dringlichkeit eingestuft und ausgewählt werden. Die Standardkriterien sollten vom Landkreis Osnabrück beschlossen werden und für jedes Projekt mit gemeinsamen Merkmalen angewendet werden. Entscheidend ist, dass diese Standardkriterien für die Projektauswahl veröffentlicht werden, um den Bürgerinnen und Bürgern zu erklären, wieso bestimmte Investitionen durchgeführt werden und andere ggf. erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen. Solche transparenten Vereinbarungen für die Auswahl der Investitionsprojekte erhöhen die Effizienz und die Produktivität von öffentlichen Investitionen. Zu dieser Thematik gehört auch die Transparenz über das Vorhandensein eines Investitions- und Projektcontrollings bei der Umsetzung der Investitionsprojekte (PI-11.4). Der Landkreis Osnabrück könnte sich hier überlegen, Standardverfahren zur Überwachung des Umsetzungsfortschritts und des finanziellen Fortschritts, die idealerweise übereinstimmen sollten, einzuführen. Dadurch kann nicht nur das Kosten-Nutzen-Verhältnis optimiert werden, sondern vor allem auch die Einhaltung der zeitlichen, finanziellen und qualitativen Ziele der Investitionsvorhaben gewährleistet werden.

Die Erfassung der nicht-finanziellen Vermögenswerte (PI-12.3) erfolgt durch den Landkreis Osnabrück in Form eines Anlagenspiegels mit Nutzung und Dauer. Dies ist sehr wichtig für die verschiedenen PFM-Prozesse. Nach den internationalen Standards ist jedoch auch die Transparenz über das nicht-finanzielle Vermögen von Bedeutung. Deshalb sollte der Landkreis eine Übersicht über das Anlagevermögen einschließlich der Informationen über ihre Nutzung und das Alter einmal jährlich auf der Internetseite für interessierte Bürgerinnen und Bürger veröffentlichen. Dabei könnte eine aggregierte Struktur gefunden werden, wie z. B. nach Grundstücken, Gebäuden oder dem gesamten Straßenvermögen.

Ein weiterer möglicher Verbesserungsansatz liegt in der Transparenz zur Schuldenmanagementstrategie (PI-13.3) gegenüber der Öffentlichkeit. Wie bei der Bewertung festgestellt, ist die aktuelle Strategie des Landkreises, Kredite abzubauen und keine neuen Kredite aufzunehmen, sodass eine Schuldenmanagementstrategie aktuell nur für die Kredite in Schweizer Franken vorhanden ist. Mit dieser mittelfristigen Schuldenmanagementstrategie sollte transparent umgegangen werden, indem man diese auf der Internetseite veröffentlicht. Bei künftigen Schulden ist besonders interessant und wichtig, durch Zielkorridore einer solchen Schuldenmanagementstrategie zu erkennen, was passieren würde, wenn beispielsweise die EZB den Leitzins erhöht.

Zu den Haushaltsprognosen, die in der mittelfristigen Finanzplanung des Landkreises enthalten sind, sollte die Finanzabteilung auch alternative makroökonomische Vorhersage-Szenarien (PI-14.3) zusammen mit den zentralen Prognosen aus dem Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ und den Orientierungsdaten des Ministeriums für Inneres und Sport diskutieren und erstellen. Dabei sollten Überlegungen zum „Bestcase-Szenario“ und „Worstcase-Szenario“, wenn z. B. die Hochkonjunktur zu Ende geht und die Rezession einsetzt, angestellt werden, um das antizyklische Verhalten des Staates zu verdeutlichen und auch strategisch zu planen. Die finanziellen Vorhersageszenarien sollten im Sinne des Erfordernisses der Transparenz öffentlich gemacht werden.

Die nächste Handlungsempfehlung betrifft sowohl die Transparenz gegenüber der Politik als auch gegenüber der Öffentlichkeit hinsichtlich der erforderlichen Anpassung bei der mittelfristigen Planung (PI-16.4). Bei Anpassungen der mittelfristigen Haushaltsplanung sollten in dem jeweiligen neuen Haushaltsplan die wesentlichen Veränderungen, bei den Ausgabeschätzungen insgesamt und auf Ebene der Fachbereiche, erläutert werden. Diese Erklärungen könnten z. B. im Vorbericht erscheinen.

Die internationalen Standards stellen ebenfalls Anforderungen an die Termingerechtigkeit. Auf die termingerechte Haushaltsplanvorlage und -beschlussfassung (PI-17.3) im Kreistag sollte hingewirkt werden, damit die Beschlussfassung rechtzeitig, vor dem 01.01.d. J., erfolgen kann. Der jährliche Haushaltsplanentwurf sollte mindestens zwei Monate vor Beginn des Haushaltjahres der Politik zum Beschluss vorgelegt werden. Auch sollte die termingerechte Haushaltsgenehmigung (PI-18.4) veranlasst werden. Der Haushaltsplan sollte noch vor Beginn des neuen Haushaltsjahres von der Politik genehmigt werden. Diese Termintreue ist für die Fachbereiche wichtig, damit diese zu Beginn des Haushaltsjahres wissen, welche Ressourcen für die Dienstleistungserbringung zur Verfügung stehen. Möglicherweise müsste der Zeitplan für die Haushaltsaufstellung angepasst werden.

Auch finden sich Verbesserungsansätze in Bereichen der internen Kontrolle und der Rechenschaftspflicht. Es sollten vorbeugende Maßnahmen gegen Korruption (PI-19.3) eingeleitet werden. Dazu könnte das Konzept „Regelungen zur Integrität“ vom Bundesministerium des Innern unterstützend verwendet werden. Zunächst ist eine Identifikation der gefährdeten Bereiche notwendig. Die Verwaltung sollte dann einen vorbeugenden Revisionsplan mit möglichen Verdachtskriterien auf Korruption aufstellen. Über die Umsetzung des Plans müsste berichtet werden. Die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die möglicherweise der Korruption ausgesetzt sein könnten, benötigen eine Schulung über mögliche Anhaltspunkte einer Korruption und den Umgang damit. In korruptionsgefährdeten Berei-

chen sollte, soweit möglich, eine regelmäßige Rotation der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter stattfinden.

Zum öffentlichen Finanzmanagement gehört auch die Wirtschaftlichkeit im Bereich der Beschaffung dazu. Die Anforderung an das Beschaffungswesen ist, dass die Güter und Dienstleistungen zur Erfüllung von öffentlichen Aufgaben nicht nur zu günstigen Preisen, sondern auch zeitgerecht und in der erforderlichen Qualität beschafft werden sollten. Im Sinne dieser Zielsetzung ist das Beschaffungswesen vermehrt wettbewerblich organisiert und gesetzlich geregelt. Hier stellt sich die Frage, ob der Anteil der wettbewerbsorientierten Verfahren (PI-24.2) beim Landkreis Osnabrück weiter erhöht werden könnte. Hierzu bedarf es einer weitergehenden detaillierten Betrachtung der Beschaffungsverfahren des Landkreises. Eine explizite Handlungsempfehlung kann allein aufgrund des vergebenen Dimensionswertes nicht abgegeben werden. Hier müssten tiefergehende Analysen stattfinden, ob die Möglichkeit besteht, den Anteil der wettbewerbsorientierten Beschaffungsverfahren (aktuell liegt der Anteil beim Landkreis bei 64 %) zu erhöhen.

Zudem sollte der Beschaffungsprozess möglichst transparent gegenüber der Politik und der Öffentlichkeit organisiert werden. Die wesentlichen Informationen zum Beschaffungsverfahren (PI-24.3) sollten der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden. Der Landkreis Osnabrück sollte dazu die Rechts- und Regelungsrahmen für die Beschaffung, die Beschaffungspläne der Verwaltung und die Daten über die Beschwerdeabhilfen auf seiner Internetseite veröffentlichen. Die Beschwerden über das Beschaffungsmanagement (PI-24.4) sollten durch ein Organ überprüft werden, welches in keinerlei Beschaffungsmaßnahmen oder in das Zuschlagserteilungsverfahren eingebunden ist.

Außerdem lassen sich Handlungsempfehlungen zur internen Kontrolle und zur Rechenschaftspflicht bezüglich des fehlenden Qualitätssicherungskonzepts (PI-26.2) im Rechnungsprüfungsamt aussprechen. Für die internen Prüftätigkeiten sollte ein Verfahren zur Qualitätssicherung festgelegt werden, in dem die fachlichen Standards dafür enthalten sind. Eine Art Leitfaden, der alle Schritte und Informationen beinhaltet, wo, was, wie und wann geprüft wird, ist dafür erforderlich. Zudem sollte die Bewertung der Hochrisikobereiche, die aktuell durchgeführt wird, abgeschlossen werden.

Weitere Verbesserungsansätze zur Kontrolle, Steuerung und Rechenschaftspflicht finden sich beim Abschluss der Verwahrkonten (PI-27.2). Der erhebliche Betrag auf den Verwahrkonten zum Jahresende sollte zeitnah aufgeklärt werden. Eine konsequente Nachverfolgung und damit eine konsequente Gegensteuerung der festgestellten, nicht abgeschlossenen Verwahrkonten sollte stattfinden. Dies gehört auch zum Grundsatz der ord-

nungsgemäßen Buchführung. Alle Verwaehrkonten des Landkreises sollten spätestens bis zum Ende des Haushaltsjahres abgeschlossen werden.

Die internationalen Standards fordern eine systematische Dokumentation der Zugangsberechtigungen und eine vollständige Einhaltung des IT-Sicherheitsgesetzes (PI-27.4). Die Datenintegrität sollte durch ein Prüfprotokoll gewährleistet werden und für die Überprüfung der Datenintegrität sollte ein verantwortliches Team vorhanden sein. Eine entsprechende Software zur Überprüfung der Zugangsberechtigungen wird kurzfristig vom Landkreis Osnabrück beschafft.

Im Rahmen des öffentlichen Finanzmanagements kommt dem Haushaltsberichtswesen (PI-28.2) eine wesentliche Rolle zu. Es informiert in regelmäßigen Abständen über den Stand der Zielerreichung, über Abweichungen und ggf. über geeignete Korrekturvorschläge und Gegensteuerungsmaßnahmen.²⁵³ Die erste Berichtserstattung zur Haushaltsausführung des jeweils aktuellen Haushaltsjahres erfolgt erst zum Stichtag 30.06. d. J.. Dieser Berichtstermin ist für die rechtzeitige und wirksame Steuerung zu spät, insbesondere für das Ergreifen von Gegensteuerungsmaßnahmen. Die zeitnahe und wirksame Steuerung im Rahmen der Haushaltsausführung ist nur auf der Grundlage eines regelmäßigen und vollständigen Berichtswesens möglich. Die Steuerungsberichte sollten mindestens quartalsweise erstellt werden und innerhalb von 10 Arbeitstagen nach Quartalsende verfügbar sein. Hier sollte der Berichtskalender mit Berichtszeitpunkt, Berichtsinhalt und Empfänger noch einmal überarbeitet werden. Auf einer übergeordneten Ebene (Politik, Verwaltungsvorstand, Führungskräfte) ist vorzugsweise ein kurzer Monatsbericht nur über die steuerungsrelevanten Inhalte aufzustellen. Ein Bericht, der zeitnah vorgelegt wird und die wesentlichen Kernaussagen enthält, ist besser als ein optisch perfekt strukturierter Bericht, der allerdings zu spät vorgelegt wird.

Entscheidend für die Rechenschaftspflicht, die Kontrolle und die Transparenz im öffentlichen Finanzmanagement ist auch die Zugrundelegung der internationalen Rechnungslegungsstandards (IPSAS) bei der Erstellung der jährlichen Finanzberichte (PI-29.3). Eine mögliche Handlungsempfehlung dazu liegt nicht im Ermessen des Landkreises Osnabrück. Gleiches gilt für den Prüfungsumfang der externen Revisionen (PI-30.1). Alle Verwaltungseinheiten sollten während der letzten drei abgeschlossenen Haushaltsjahre bezüglich der Einnahmen, der Ausgaben, dem Vermögen und der Verbindlichkeiten geprüft werden. Der Landkreis Osnabrück hat dabei keinen Einfluss auf die Prüfungsplanung des Niedersächsischen Landesrechnungshofs.

²⁵³ vgl. Bals u. Fischer (2014): S. 221ff.

Im Rahmen der Rechenschaftspflicht der Verwaltung gegenüber der Politik und der Öffentlichkeit ist die zeitnahe Vorlage und die Prüfung der externen Prüfberichte (PI-30.2, PI-31.1) von Bedeutung. Deshalb sollten die Berichte der externen Kontrolle vorzugsweise innerhalb von drei Monaten, spätestens innerhalb von sechs Monaten nach Berichtseingang der Politik zugeleitet und durch diese überprüft werden. Ideal wäre es, wenn die Verwaltung anstelle von formalen Reaktionen, einen klaren Nachweis über die systematische Nachverfolgung (PI-30.3) der externen Prüfeempfehlungen erstellt, z. B. durch einen Brief des Landrates. Auch die Politik sollte der Verwaltung Empfehlungen über die einzuleitende Korrekturmaßnahme aufgeben (PI-31.3). Für die Verwaltung ist das die beste Möglichkeit, aus den festgestellten Problemen für die Zukunft zu lernen. Zudem sollten Nachverfolgungssysteme zur Umsetzung der abgegebenen Handlungsempfehlungen entwickelt werden. Die internationalen Standards fordern im Sinne der Rechenschaftspflicht und der Transparenz darüber öffentlich zu berichten, wie mit dem öffentlichen Geld umgegangen wird und, ob die externe Prüfungseinrichtung etwas zu bemängeln hat. Deshalb sollten die Ausschussberichte auf der Internetseite des Landkreises Osnabrück veröffentlicht werden (PI-31.4).

6 Fazit

Die Anwendung des PEFA-Bewertungsrahmens als Maßstab für die Beurteilung der Qualität des öffentlichen Finanzmanagements beim Landkreis Osnabrück erfordert eine komplexe und umfassende Betrachtung von weitaus mehr Bereichen und Aspekten als dies bisher in Deutschland unter dem Begriff „Finanzmanagement“ praktiziert wird. Der PEFA-Bewertungsrahmen stellt die internationalen Standards eines öffentlichen Finanzmanagements dar, die vom Landkreis Osnabrück zwar nicht erfüllt werden müssen, aber eine schrittweise Auseinandersetzung mit diesen könnte möglicherweise bei anstehenden Themen hilfreich sein.

Insbesondere ist die Steuerungslogik des öffentlichen Finanzmanagements in Anlehnung an die internationalen Standards deutlich weiterentwickelt als dies in Deutschland bisher der Fall ist. Das ergibt sich einerseits aus dem Gesamtansatz des definierten öffentlichen Finanzmanagements nach der Sieben-Säulenstruktur eines offenen und systematischen PFM-Systems und zum anderen aus den drei dargelegten Zielen des öffentlichen Finanzmanagements. Öffentliches Finanzmanagement wird weder im kommunalen Haushaltsrecht Niedersachsens noch in der Literatur definiert. Das kommunale Haushaltsrecht Niedersachsens ist weitestgehend auf der klassischen Finanzwirtschaft aufgebaut und berücksichtigt zu wenig die Komplexität des öffentlichen Finanzmanagements. Trotz der Gleichsetzung des Finanzmanagements mit der klassischen Haushaltswirtschaft geht es

weit darüber hinaus. Hier kann nach folgenden Bereichen unterschieden werden: innere Steuerung, Kooperationsbeziehungen zu Politik, Bürgern und Gesellschaft, Transparenz, Kontrolle, Rechenschaftspflicht nicht nur über die rechtliche Erfüllung, sondern vor allem über die Leistungserfüllung, Wirtschaftlichkeit, Wirkungsorientierung und Termingerechtigkeit. Es müsste deutlich werden, dass es bei der ergebnisorientierten Steuerung nicht alleine um die Finanzergebnisse geht, sondern auch um die Leistungsergebnisse. Es geht auch um die Art, Menge und Qualität der bereitgestellten Leistungen, aber letztendlich um die damit erzielten Wirkungen. Zudem wird die zu kurz gegriffene Ausrichtung an der mangelhaften Verpflichtung zur Transparenz und Rechenschaftspflicht gegenüber den Bürgerinnen und Bürgern sowie der Politik deutlich. Eine solche Transparenz gegenüber Politik und Bürgern ist jedoch eine grundlegende Voraussetzung für Vertrauen der Bürgerinnen und Bürger in Politik und Verwaltung, Vertrauen der Politik in Verwaltung und Interesse der Bürgerinnen und Bürger an der politischen Ausrichtung. Die Verantwortung im Umgang mit öffentlichen Ressourcen und die Rechenschaftspflicht über die erreichten Ergebnisse und die Wirkungen ist ein entscheidender Standortfaktor für die nachhaltige Entwicklung einer jeden Gebietskörperschaft. Dies alles sind wesentliche Bestandteile eines vollständigen Haushaltskreislaufs, der die Grundlage für ein qualifiziertes und leistungsfähiges öffentliches Finanzmanagement bildet.

Alleine die Einführung eines neuen Rechnungswesens, die Umstellung von der Kameralistik auf die kommunale Doppik, führt nicht automatisch zum Übergang von der Finanzwirtschaft zum Finanzmanagement. Wenn die Verwaltungen sich mit dieser Thematik auseinandersetzen und versuchen das öffentliche Finanzmanagement qualitativ weiter zu verbessern, müssten sie all die im PEFA-Bewertungsrahmen enthaltenen Aspekte mit aufgreifen und berücksichtigen. Damit bezieht sich der PEFA-Bewertungsrahmen nicht nur auf die Aufgaben des klassischen Finanzbereichs bei der Bewertung der Qualität des öffentlichen Finanzmanagements, sondern betrachtet auch alle weiteren Schwerpunktthemen des öffentlichen Finanzmanagements, wie z.B. das Beschaffungswesen.

Die Auseinandersetzung mit den internationalen Standards war interessant und es ist der Eindruck entstanden, dass hier auch andere Themen in den Fokus gerückt werden, wie z. B. die Transparenz und die Bürgerbeteiligung. Die entsprechenden Handlungsempfehlungen gehen über das geltende kommunale Haushaltsrecht Niedersachsens hinaus, aber die Anwendung der internationalen Standards könnte helfen, das vorhandene System weiter zu verbessern. Es wäre von Vorteil, einige der Verbesserungsansätze in das bestehende Zielplanungssystem des Landkreises Osnabrück mit einzubringen, damit diese zu einer besseren Zielerreichung beitragen können. Vieles kann auf der kommunalen Ebene nicht geändert werden, denn für die Berücksichtigung der internationalen Standards ist die Verankerung im jeweiligen Haushaltsrecht der Länder erforderlich. Der Land-

kreis Osnabrück kann aber das Beziehungsverhältnis zwischen Bürgerinnen und Bürgern, Politik und Verwaltung weiter verbessern.

Literaturverzeichnis

Abteilungsleiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Fachdienst Finanzen und Kommunalaufsicht Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-06, 15:50] Osnabrück

Abteilungsleiter 11.2 Kreiskasse (2018): Fachdienst Finanzen und Kommunalaufsicht Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-24, 14:30] Osnabrück

Antikorruptionsbeauftragter des Landkreises Osnabrück (2018): Rechnungsprüfungsamt Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-14, 10:00] Osnabrück

Bals, H. u. Fischer, E. (2014): Finanzmanagement im öffentlichen Sektor. Budgets, Produkte, Ziele. 3. Auflage. Heidelberg. Verlagsgruppe Jehle Rehm GmbH

Binnewies, C., Dehne, H., Schaar, H., Anders, R., Horstmann, J. (2016): Kommunales Finanzmanagement in Niedersachsen. Neues Kommunales Rechnungswesen (NKR). Fachbuch mit praktischen Übungen und Lösungen. 5. Auflage. Witten. Bernhardt-Witten Verlag

BMI (2018): Handbuch für Organisationsuntersuchungen und Personalbedarfsermittlung. Berlin. Verfügbar unter:
https://www.orghandbuch.de/OHB/DE/ohb_pdf.pdf?__blob=publicationFile&v=28
[Zugriff am 2018-05-12, 14:37]

Bundesministerium des Innern (2014): Regelungen zur Integrität. 2. Auflage. Berlin. Verfügbar unter:
https://www.bmi.bund.de/SharedDocs/downloads/DE/publikationen/themen/moderne-verwaltung/korruptionspraevention/korruptionspraevention-regelungen-zur-integritaet.pdf?__blob=publicationFile&v=4 [Zugriff am 2018-06-02, 20:16]

Bundesministerium der Finanzen (2018): Der Arbeitskreis Steuerschätzungen. Verfügbar unter:
https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/Steuerschaetzung/arbeitskreis-steuerschaetzungen.html [Zugriff am 2018-04-19, 12:08]

Fachdienstleiter Recht (2018): Fachdienst Recht Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-16, 16:00] Osnabrück

Fudalla, M., Tölle, M., Wöste, C. (2017): Bilanzierung und Jahresabschluss in der Kommunalverwaltung. Grundsätze für das „Neue Kommunale Finanzmanagement“ (NKF). 4. Auflage. Berlin. Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG

Graham, A. (2014): Canadian Public-Sector Financial Management. 2. Auflage. Mc-Gill-Queen´s University Press

HaushaltsSteuerung.de Portal zur öffentlichen Haushalts- und Finanzwirtschaft (2018): Finanzmanagement, öffentliches. Verfügbar unter: <https://www.haushaltssteuerung.de/lexikon-finanzmanagement-oeffentliches.html>
[Zugriff am 2018-05-17, 12:22]

HaushaltsSteuerung.de Portal zur öffentlichen Haushalts- und Finanzwirtschaft (2018): Haushaltskreislauf. Verfügbar unter: <https://www.haushaltssteuerung.de/lexikon-haushaltskreislauf.html> [Zugriff am 2018-05-17, 14:24]

IMF (2014): Government Finance Statistics Manual 2014. Pre-publication Draft

IT-Sicherheitsbeauftragter 1.2 IT-Service (2018): Fachdienst Service Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-24, 14:30] Osnabrück

Keller, O. (2004): PEFA-Programm – Stärkung der öffentlichen Finanzen in den Entwicklungs- und Transitionsländern. In: Das Magazin für Wirtschaftspolitik. Die Wirtschaft. Bd. 3. S. 63 - 66

Klingebiel, S. (2010): Öffentliches Finanzmanagement und Good Governance – Das Beispiel Ruanda. Beitrag im Rahmen des 69. epf. Bonn. SID Chapter

Landkreis Osnabrück (2012): Neubau der Kreisstraßenmeisterei und der Feuerwehrtechnischen Zentrale Nord unter Einbeziehung eines Logistikzentrums für die Bekämpfung von Tierseuchefällen sowie von Verwaltungsräumen für den Veterinärdienst und die Zulassungsstelle in Bersenbrück. Verfügbar unter: https://kis.lkos.de/bi/___tmp/tmp/45081036569744357/569744357/00001079/79.pdf
[Zugriff am 2018-06-04, 01:46]

Landkreis Osnabrück (2014): Dienstanweisung Mitarbeiter. DA 4. Verfügbar im Intranet des Landkreises Osnabrück [Zugriff am 2018-05-10, 16:12]

Landkreis Osnabrück (2015): Der doppische Produkthaushalt 2015. Mittelfristige Entwicklungsziele Handlungsschwerpunkte Produkte. Osnabrück

- Landkreis Osnabrück (2015):** Erster doppischer Nachtragshaushalt 2015. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2016):** Der doppische Produkthaushalt 2016. Mittelfristige Entwicklungsziele Handlungsschwerpunkte Produkte. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2016):** Jahresabschluss. Rechenschaftsbericht 2015. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2017):** Beschluss des Jahresabschlusses 2016 des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft. Verfügbar unter: <https://kis.lkos.de/bi/vo020.asp?VOLFDNR=1097> [Zugriff am 2018-06-04, 01:41]
- Landkreis Osnabrück (2017):** Der doppische Produkthaushalt 2017. Mittelfristige Entwicklungsziele Handlungsschwerpunkte Produkte. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2017):** Gesamtabschluss. Konsolidierungsbericht 2016. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2017):** Jahresabschluss. Rechenschaftsbericht 2016. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2017):** Schlussbericht des Rechnungsprüfungsamtes über die Prüfungen zum Haushaltsjahr 2016 beim Landkreis Osnabrück. Verfügbar unter: <https://kis.lkos.de/bi/vo020.asp?VOLFDNR=1123> [Zugriff am 2018-06-04, 01:46]
- Landkreis Osnabrück (2017):** Wechsel zu G9 - Raumbedarfe und bauliche Erweiterungen an Gymnasien. Verfügbar unter: <https://kis.lkos.de/bi/vo020.asp?VOLFDNR=1022#searchword> [Zugriff am 2018-06-04, 01:43]
- Landkreis Osnabrück (2018):** Ausschreibungen. Verfügbar unter: <https://www.landkreis-osnabrueck.de/der-landkreis/ausschreibungen> [Zugriff am 2018-04-27, 15:20]
- Landkreis Osnabrück (2018):** Dienstanweisung für das Finanzwesen - DA 3 (DA Finanzen). Verfügbar im Intranet des Landkreises Osnabrück [Zugriff am 2018-05-10, 15:35]
- Landkreis Osnabrück (2018):** Entwurf: Produkthaushalt 2018. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2018):** Jahresabschluss. Rechenschaftsbericht 2017. Osnabrück
- Landkreis Osnabrück (2018):** Korruptionsprävention. Korruption? - Nein Danke!! Verfügbar im Intranet des Landkreises Osnabrück [Zugriff am 2018-05-17, 12:47]

Landkreis Osnabrück (2018): Organigramm der Kreisverwaltung Osnabrück. Verfügbar unter: <https://www.landkreis-osnabrueck.de/der-landkreis/kreisverwaltung/organisation> [Zugriff am 2018-05-29, 16:31]

Landkreis Osnabrück (2018): Richtlinie des Landkreises Osnabrück für die Aufnahme und die Umschuldung von Investitionskrediten, die Aufnahme von Krediten zur Liquiditätssicherung, den Einsatz von derivativen Finanzinstrumenten und strukturierten Produkten sowie die Geldanlage - Finanzrichtlinie. Verfügbar im Intranet des Landkreises Osnabrück [Zugriff am 2018-05-18, 09:25]

Landkreis Osnabrück (2018): Steuerungsbericht. Stand: 31. Dezember 2017 (vorläufiges Jahresergebnis). Osnabrück

Mäder, O. (2018): Controlling klipp & klar. München. Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

Mitarbeiterin 1.3 Personal (2018): Fachdienst Service Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-25, 10:30] Osnabrück

Mitarbeiterin 1.4 Organisation/Digitalisierung (2018): Fachdienst Service Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-12, 14:30] Osnabrück

Mitarbeiter 11.1 Finanzen und Controlling (2018): Fachdienst Finanzen und Kommunalaufsicht Landkreis Osnabrück. Interview [2018-03-22, 11:45] Osnabrück

Mitarbeiterin BEVOS (2018): BEVOS Landkreis Osnabrück. Interview [2018-03-22, 16:30] Osnabrück

Mitarbeiter Controlling 5.0 Ordnung (2018): Fachdienst Ordnung Landkreis Osnabrück. Interview [2018-05-02, 15:15] Osnabrück

Mitarbeiter Referat A (2018): Referat Assistenz und Kommunikation. Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-18, 10:15] Osnabrück

Mitarbeiter Zentrale Vergabestelle (2018): Fachdienst Service Landkreis Osnabrück. Interview [2018-04-27, 12:30] Osnabrück

Modellprojekt „Doppischer Kommunalhaushalt in NRW“ (Hrsg.) (2003): Neues Kommunales Finanzmanagement. Betriebswirtschaftliche Grundlagen für das doppische Haushaltsrecht. 2. Auflage. Freiburg. Rodolf Haufe Verlag GmbH & Co. KG

OECD (2014): Klassifikation der Aufgabenbereiche des Staats (COFOG). In: Government at a Glance 2013. Paris. OECD Publishing

Online-Verwaltungslexikon für gutes öffentliches Management (2018): Management. 6 Managementkreislauf (-zyklus). Verfügbar unter: <http://www.olev.de/>
[Zugriff am 2018-05-17, 14:07]

PEFA Secretariat (2016): PEFA. Framework for assessing public financial management. Improving public financial management. Supporting sustainable development. Washington

PEFA Secretariat (2016): PEFA Report Template to be used as a basic format for the content of the assessment report. Executive summary. Verfügbar unter: [https://pefa.org/sites/default/files/PEFA Report Template.docx](https://pefa.org/sites/default/files/PEFA%20Report%20Template.docx)
[Zugriff am 2018-06-02, 21:11]

PEFA Secretariat (2018): PEFA Assessment Templates and Instructions. Fieldguide Templates. PI-1 and PI-2 Expenditure Calculation & PI-2.2 Expenditure Outturn by Economic Type Calculation. Verfügbar unter: [https://pefa.org/sites/default/files/En-PI-1 PI-2 Exp calculation-Mar2017.xlsx](https://pefa.org/sites/default/files/En-PI-1%20PI-2%20Exp%20calculation-Mar2017.xlsx) [Zugriff am 2018-03-25, 09:16]

PEFA Secretariat (2018): PEFA Assessment Templates and Instructions. Fieldguide Templates. PI-3.2 Revenue Outturn Calculation. Verfügbar unter: [https://pefa.org/sites/default/files/Fr-PI-3 2 Rev outturn calculation.xlsx](https://pefa.org/sites/default/files/Fr-PI-3%20Rev%20outturn%20calculation.xlsx)
[Zugriff am 2018-03-25, 10:35]

Pfäffli, S. (2011): Budgetierung im öffentlichen Sektor. Ein Handbuch für Studium und Praxis aus finanzwirtschaftlicher Sicht. Bern. Haupt Verlag

Referatsleiterin Rechnungsprüfungsamt (2018): Rechnungsprüfungsamt Landkreis Osnabrück. Interview [2018-05-04, 11:30] Osnabrück

Schick, Allen (1998): "Overview". A Contemporary Approach to Public Expenditure Management. Washington D.C.. World Bank Institute

Schuster, F. (2008): Neues Kommunales Finanzmanagement und Rechnungswesen. Basiswissen NKF und NKR. München. Oldenburg Wissenschaftsverlag GmbH

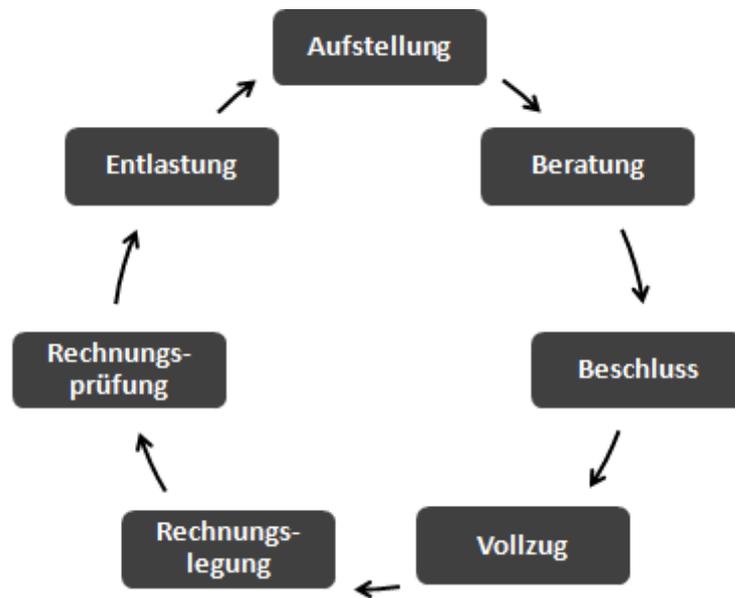
Statistisches Bundesamt (2016): Finanzen und Steuern. Fachbegriffe der Finanz- und Personalstatistiken. Wiesbaden

Wonke, C. (2017): Der öffentliche Bereich als Arbeitgeber. Ergebnisse der amtlichen Statistik. In: Statistische Monatshefte Rheinland-Pfalz. Bd. 10. S. 605 - 615

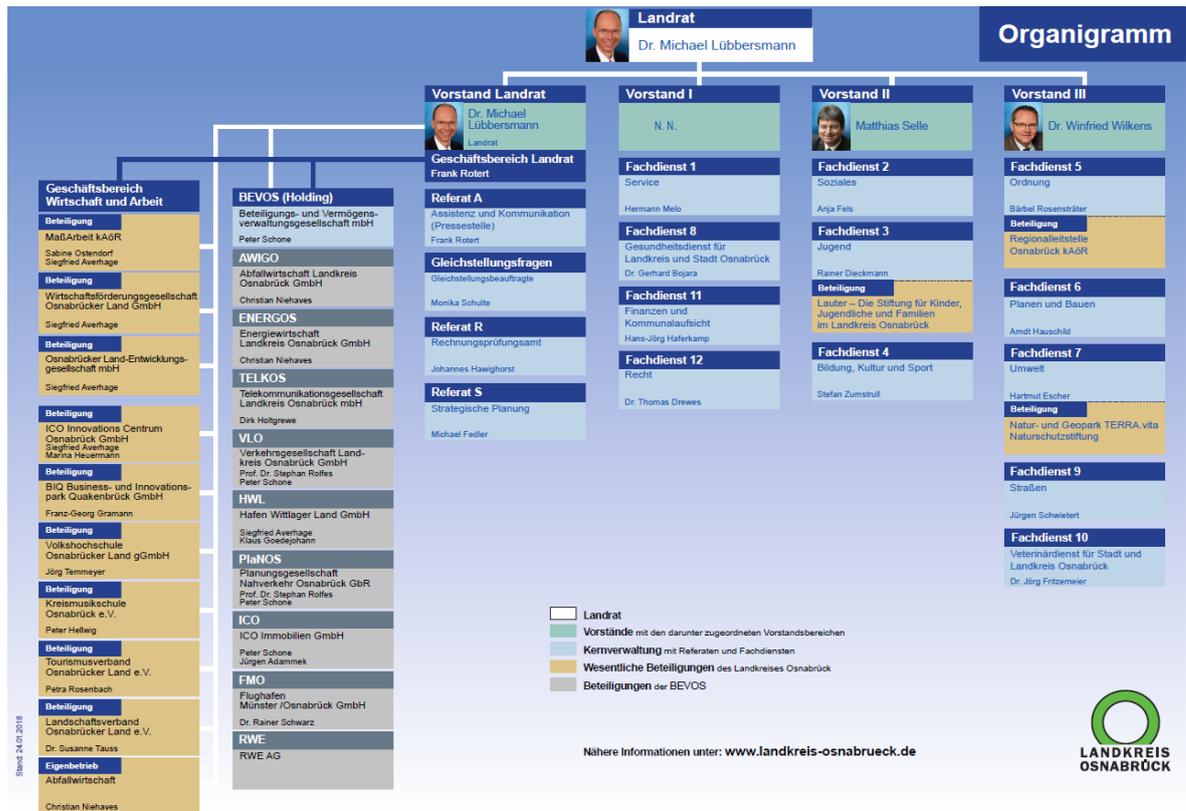
Anhang

ANHANGSVERZEICHNIS	83
ANHANG A: HAUSHALTSKREISLAUF	84
ANHANG B: ORGANIGRAMM LANDKREIS OSNABRÜCK	85
ANHANG C: GESCHÄFTSPLAN DER KERNVERWALTUNG	85
ANHANG D: UMRECHNUNGSTABELLE NACH DER METHODE M2 (AV).....	86
ANHANG E: BESCHLUSSVORLAGE BESCHLUSS DES JAHRESABSCHLUSSES 2016 DES EIGENBETRIEBES ABFALLWIRTSCHAFT	87
ANHANG F: MITTELFRISTIGE ENTWICKLUNGSZIELE (MEZ)	89
ANHANG G: ÜBERSICHT ÜBER DIE ERGEBNISSE DER PEFA-INDIKATOREN	90

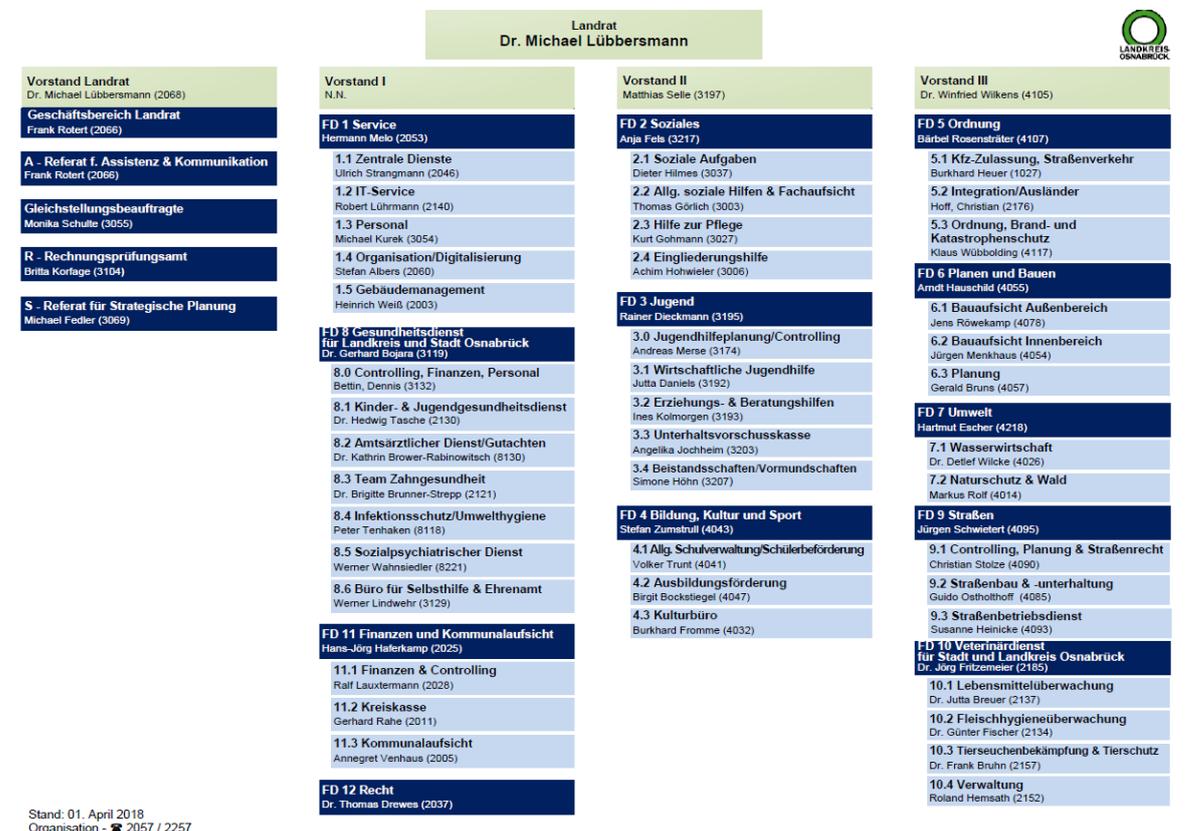
Anhang A: Haushaltskreislauf



Anhang B: Organigramm Landkreis Osnabrück



Anhang C: Geschäftsplan der Kernverwaltung



Anhang D: Umrechnungstabelle nach der Methode M2 (AV)

GesamtM2			
Dimensionswerte		(AV) Wert	
2-DIMENSIONALE INDIKATOREN			
D	D	D	D
D	C	D	D+
D	B	C	C
D	A	C	C+
C	C	C	C
C	B	C	C+
C	A	B	B
B	B	B	B
B	A	B	B+
A	A	A	A
3-DIMENSIONALE INDIKATOREN			
D	D	D	D
D	D	C	D+
D	D	B	D+
D	D	A	C
D	C	C	D+
D	C	B	C
D	C	A	C+
D	B	B	C+
D	B	A	B
D	A	A	B
C	C	C	C
C	C	B	C+
C	C	A	B
C	B	B	B
C	B	A	B
C	A	A	B+
B	B	B	B
B	B	A	B+
B	A	A	A
A	A	A	A

Beachte: Die Dimensionswerte können in jeder beliebigen Reihenfolge sein. Entscheidend für die Zusammenfassung ist nur die Anzahl der einzelnen Werte.

Die Tabelle darf nicht für Indikatoren, für die die Bewertungsmethode M1 (WL) gilt, angewendet werden.

GesamtM2				
Dimensionswerte		(AV) Wert		
4-DIMENSIONALE INDIKATOREN				
D	D	D	D	D
D	D	D	C	D
D	D	D	B	D+
D	D	D	A	D+
D	D	C	C	D+
D	D	C	B	D+
D	D	C	A	C
D	D	B	B	C
D	D	B	A	C+
D	D	A	A	C+
D	C	C	C	D+
D	C	C	B	C
D	C	C	A	C+
D	C	B	B	C+
D	C	B	A	C+
D	C	A	A	B
D	B	B	B	C+
D	B	B	A	B
D	B	A	A	B
D	A	A	A	B+
C	C	C	C	C
C	C	C	B	C+
C	C	C	A	C+
C	C	B	B	C+
C	C	B	A	B
C	C	A	A	B
C	B	B	B	B
C	B	B	A	B
C	B	A	A	B+
C	A	A	A	B+
B	B	B	B	B
B	B	B	A	B+
B	B	A	A	B+
B	A	A	A	A

A A A A A

Anhang E: Beschlussvorlage Beschluss des Jahresabschlusses 2016 des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft



Beschlussvorlage		Nr: VO/2017/129	
Federführend: Landrat Eigenbetrieb Abfallwirtschaft		Status: öffentlich	
		Datum: 08.11.2017	
		Vorstand: Dr. Michael Lübbersmann	
Feststellung des Jahresabschlusses 2016 des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft			
Beratungsfolge:			
Status	Datum	Gremium	Zuständigkeit
Öffentlich	27.11.2017	Betriebsausschuss des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft	Beratung
Nichtöffentlich	11.12.2017	Kreisausschuss	Beratung
Öffentlich	18.12.2017	Kreistag des Landkreises Osnabrück	Entscheidung

Beschluss:

Der Betriebsausschuss möge folgende Beschlussempfehlung an den Kreistag abgeben:

1. Die Bilanz des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft zum 31. Dezember 2016 wird gleichlautend in Aktiva und Passiva mit 11.497.195,32 € festgestellt.
2. Das Wirtschaftsjahr 2016 schließt mit einem Verlust von 1.221.779,03 € ab.

Budgetauswirkungen für den Haushalt:

Ergebnishaushalt				
Erforderliches Budget (in T€)		bereits im Budget / in mittelfr. Finanzplanung enthalten (in T€)		Betroffene(s) Produkt(e)
Lfd. Haushaltsjahr:	/.	Lfd. Haushaltsjahr:	/.	
Folgejahr 1:	/.	Folgejahr 1:	/.	
Folgejahr 2:	/.	Folgejahr 2:	/.	
Folgejahr 3:	/.	Folgejahr 3:	/.	
Weitere Jahre (ges.):	/.	Weitere Jahre (ges.):	/.	

Investiver Finanzhaushalt				
Erforderliches Budget (in T€)		bereits im Budget / in mittelfr. Finanzplanung enthalten (in T€)		Betroffene(s) Produkt(e)
Lfd. Haushaltsjahr:	/.	Lfd. Haushaltsjahr:	/.	
Folgejahr 1:	/.	Folgejahr 1:	/.	
Folgejahr 2:	/.	Folgejahr 2:	/.	
Folgejahr 3:	/.	Folgejahr 3:	/.	
Weitere Jahre (ges.):	/.	Weitere Jahre (ges.):	/.	

Mit dieser Vorlage wird ein Beitrag zu den angegebenen Zielen geleistet:

Begründung, Sach- und Rechtslage:

Für das Jahr 2016 war ein Fehlbetrag in Höhe von 1.804 T€ eingeplant. Ein Defizit wurde eingeplant, um die aus Gebührenüberschüssen der Vorjahre resultierende Rücklage, gemäß den Vorschriften des Gebührenrechts, abzubauen. Tatsächlich ergab sich ein Fehlbetrag von 1.221 T€ und somit ein gegenüber dem Wirtschaftsplan um 583 T€ geringeres Defizit.

Größter Einzelfaktor sind hierbei die um 260 T€ geringen Aufwendungen für bezogene Leistungen von der AWIGO, die sich aufgrund diverser Einzelursachen (vgl. Anhang) ergeben. Auch die Mehr-Gebührenerlöse (252 T€) tragen zur Ermäßigung des negativen Ergebnisses bei.

Aufgrund des defizitären Ergebnisses muss die Gebührenaussgleichsrücklage zum 31.12.2016 überzogen werden, so dass sich ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag von 792 T€ ergibt.

Wirtschaftlichkeit:

J.

Kunden- und Bürgerorientierung:

J.

Personalwirtschaftliche Auswirkungen:

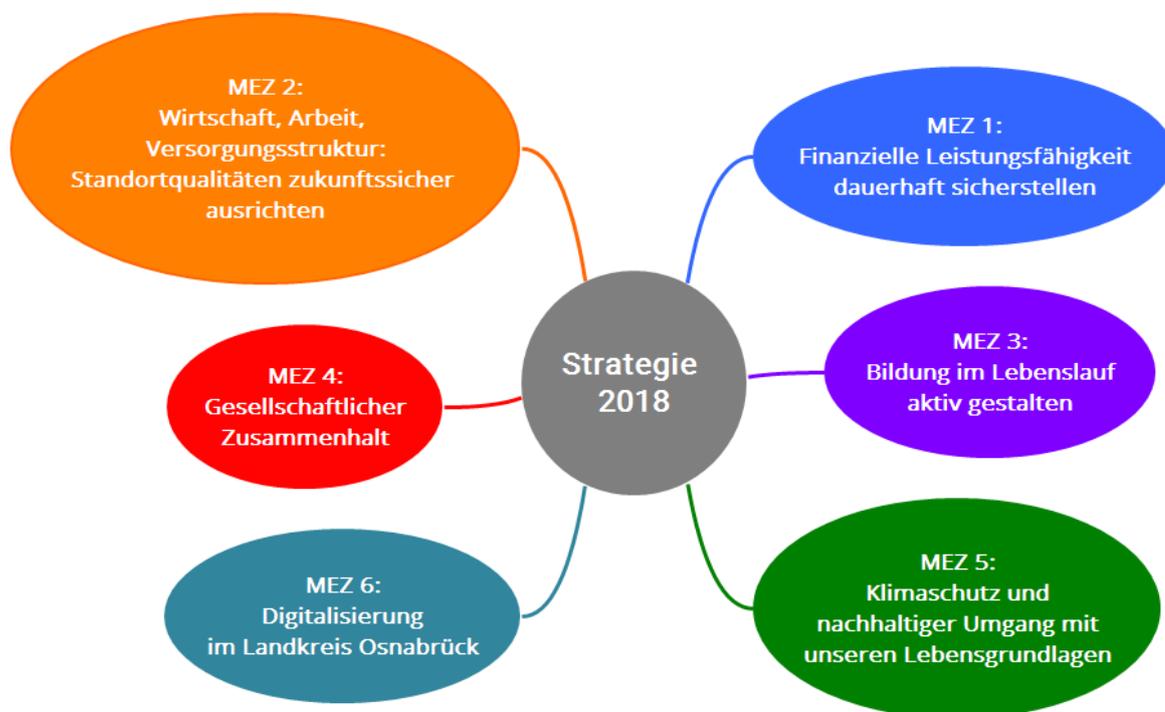
J.

Anlage/n:

Jahresabschlusses 2016 des Eigenbetriebes Abfallwirtschaft.

Folgende Vorstandsbereiche, Referate, Fachdienste wurden beteiligt:

Anhang F: Mittelfristige Entwicklungsziele (MEZ)



Anhang G: Übersicht über die Ergebnisse der PEFA-Indikatoren

PFM Leistungsindikator		Bewertungs- methode	Dimensionswertungen				Gesamt- wertung
			i.	ii.	iii.	iv.	
Säule I. Zuverlässigkeit der Haushaltsansätze							
PI-1	Gesamtausgaben	M1	A				A
PI-2	Zusammensetzung der Ausgaben	M1	A	A	NA		A
PI-3	Einnahmen	M2	A	A			A
II. Transparenz der öffentlichen Finanzen							
PI-4	Haushaltsklassifikation	M1	B				B
PI-5	Haushaltsdokumentation	M1	A				A
PI-6	Tätigkeiten der Zentralregierung außerhalb der Finanzberichte	M2	A	A	D		B
PI-7	Transferzahlungen an nachgeordnete Einrichtungen/Beteiligungen	M2	A	A			A
PI-8	Information über die Dienstleistungserbringung	M2	A	C	A	D	B
PI-9	Öffentlicher Zugang zu den Finanzinformationen	M1	D				D
III. Management von Vermögen und Schulden							
PI-10	Bericht über die finanziellen Risiken	M2	C	NA	B		C ⁺
PI-11	Öffentliches Investitionsmanagement	M2	A	B	A	C	B ⁺
PI-12	Öffentliches Vermögensmanagement	M2	B	C	A		B
PI-13	Schuldenmanagement	M2	A	A	D		B
IV. Politikbasierte Finanzstrategie und Haushaltsaufstellung							
PI-14	Makroökonomische und finanzielle Vorhersagen	M2	A	A	C		B ⁺
PI-15	Finanzstrategie	M2	A	A	A		A
PI-16	Mittelfristige Perspektive der Ausgabenplanung	M2	A	A	A	D	B ⁺
PI-17	Haushaltsaufstellungsprozess	M2	A	A	D		B
PI-18	Haushaltsüberwachung durch die Legislative	M1	A	A	D		D ⁺
V. Vorhersehbarkeit und Kontrolle in der Haushaltsausführung							
PI-19	Einnahmeverwaltung	M2	A	A	D	A	B ⁺
PI-20	Verbuchung der Einnahmen	M1	A	A	A		A
PI-21	Vorhersagbarkeit der unterjährigen Ressourcenverteilung	M2	A	A	A	A	A
PI-22	Ausgabenrückstände	M1	A	A			A
PI-23	Kontrollen der Gehaltsabrechnungen	M1	B	A	A	A	A
PI-24	Beschaffung	M2	A	C	C	D	C ⁺
PI-25	Interne Kontrollen aller Nicht-Personalausgaben	M2	A	A	A		A
PI-26	Interne Prüfung	M1	A	B	A	A	B ⁺
VI. Rechnungswesen und Berichtswesen							
PI-27	Integrität der Finanzdaten	M2	A	D	A	C	B
PI-28	Unterjährige Haushaltsberichte	M1	A	C	A		C ⁺
PI-29	Jährliche Finanzberichte	M1	A	A	C		C ⁺
VII. Externe Prüfung und Revision							
PI-30	Externe Revision	M1	D	C	B	A	D ⁺
PI-31	Überprüfung der Revisionsberichte durch die Legislative	M2	C	A	C	D	C ⁺

Eidesstattliche Erklärung

„Ich erkläre hiermit an Eides statt, dass ich die vorliegende Arbeit selbständig und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Hilfsmittel angefertigt habe; die aus fremden Quellen direkt oder indirekt übernommenen Gedanken sind als solche kenntlich gemacht. Die Arbeit wurde bisher in gleicher oder ähnlicher Form keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch noch nicht veröffentlicht.“

Osnabrück, 15.06.2018

Ort, Datum

Unterschrift (Larissa Leer)