



Teil 1:

Performance Measurement in Non-Profit-Organisationen

von Prof. Dr. Dorothea Greiling

Gesellschaftliche und politische Wandlungsprozesse (z. B. gesellschaftliche Werteppluralisierungsprozesse, demografischer Wandel, Säkularisierungsprozesse und Veränderungen in den Beziehungen zu den öffentlichen Auftraggebern durch neue Steuerungsformen im New Public Management) bewirken, dass im vergangenen Jahrzehnt die Rechenschaftslegungsanforderungen im Non-Profit-Sektor erheblich zugenommen haben. Sofern öffentliche Finanzierungsträger Mittel bereitstellen, sind diese häufig an eine Leistungs-, Finanzierungs- und Qualitäts(sicherungs-)vereinbarung gebunden. Vonseiten der Fremdkapitalgeber haben sich durch Basel II die Offenlegungsanforderungen erhöht. Non-Profit-Organisationen müssen heute klarer als vor 15 Jahren gegenüber ihren zentralen Anspruchsgruppen ihren Nutzenbeitrag darstellen. Tendenziell vollzieht sich bei vielen Non-Profit-Leistungen, insbesondere im Dienstleistungsbereich, ein Wechsel von einer „trust me-“ hin zu einer „show me-culture“. An die Stelle eines Vertrauensvorschlusses tritt zunehmend die Notwendigkeit der Vertrauenswürdigkeitsdemonstration. Qualitative und quantitative *Nachfragezuwächse*, unter anderem verursacht durch den Rückzug staatlicher Akteure aus der wohlfahrtsstaatlichen Leistungserstellung, und steigende Qualitätsanforderungen bedingen, dass Non-Profit-Organisationen heute einen stärkeren Druck des „doing well while doing good“ verspüren. Ein effizienter und effektiver Ressourceneinsatz gewinnt auch vor dem Hintergrund zurückgehender öffentlicher Fördermittel an Bedeutung. Die steigende intrasektorale *Wettbewerbsintensität* und der zunehmende Gruppenwettbewerb zwischen freigemeinnützigen, privat-kommerziellen und öffentlichen Anbietern führen dazu, dass Non-Profit-Organisationen sich stärker strategisch positionieren und in Rankings beweisen müssen. Insgesamt resultieren aus den sich wandelnden Rahmenbedingungen eine *Ausweitung der Rechenschaftslegung* und eine

zunehmende Notwendigkeit einer internen Steuerung in Non-Profit-Organisationen, worauf diese angesichts der finanziellen Transparenz und relativ einfacher, operativer Controllingssysteme meist eher schlecht vorbereitet sind. Um zu einer *umfassenden Rechenschaftslegung* zu gelangen, gilt es, neben der finanziellen Berichterstattung auch die nicht finanzielle Berichterstattung gegenüber zentralen Anspruchsgruppen nachhaltig zu verbessern. Die sich weitende Schere zwischen den satzungsbedingten vielfältigen Aufgaben und den knappen finanziellen Mitteln in vielen Tätigkeitsgebieten von Non-Profit-Organisationen geht mit einem Anstieg der quantitativen und qualitativen Controllinganforderungen einher. Diese erhöhen sich in einem Bereich, auf dem sich traditionell das operative Finanzcontrolling auf eine Budgetüberwachung beschränkt hat. Mit der gestiegenen Notwendigkeit einer strategischen Positionierung wächst zudem der Bedarf für eine auf die Strategie Umsetzung ausgerichtete Unternehmenssteuerung.

Auf der Suche nach geeigneten Managementinstrumenten gewinnt das *Performance Measurement als Berichterstattungs- und Steuerungsinstrument* seit gut einem Jahrzehnt in privaten Non-Profit-Organisationen an Bedeutung. Mittlerweile lassen sich zahlreiche Initiativen zur Implementierung von Elementen des Performance Measurement, beispielsweise im Rahmen des Kontraktmanagements oder von Zertifizierungsverfahren, in der Praxis beobachten. Finanzierungsträger zeigen ein reges Interesse am Vergleichen und Benchmarks von Non-Profit-Anbietern. Diese gestiegene Praxisrelevanz tritt in einem Bereich auf, in dem das Performance Measurement vor besonderen Herausforderungen steht. Ein Blick auf die Charakteristika von Non-Profit-Organisationen, zu deren zentralen Merkmalen eine mindestens gleichberechtigte Stellung von Sachzielen auf der Oberzielebene zählt, zeigt, dass Konzepte und Gestaltungsvorschläge für ein Performance Measurement für erwerbswirtschaftliche

Unternehmen einer Adaption bedürfen. Die Beschäftigung mit dem Performance Measurement in Non-Profit-Organisationen erfordert außerdem, Aussagen zu treffen, wie sich der Begriff der Performance oder des Organisationszielerfolges angesichts der vielfältigen gesellschaftlichen Aufgaben von Non-Profit-Anbietern präzisieren lässt. Das Angebot von Non-Profit-Organisationen besteht häufig aus *persönlich-integrativen Dienstleistungen mit Vertrauensgutcharakter* bzw. weist – aus gesellschaftlicher Sicht – *positive externe Effekte* auf. Für die Bewertung der von Non-Profit-Organisationen erbrachten Leistungen hat dies die Konsequenz, dass in einem nicht unerheblichen Maße Evaluationsprobleme vor allem bei der Erfassung des Output und Outcome auftreten, was eine weitere substantielle Herausforderung für den Einsatz des Performance Measurement darstellt.

Die gestiegene Praxisrelevanz in Kombination mit den methodischen Herausforderungen bildete den Auslöser für ein Habilitationsprojekt an der betriebswirtschaftlichen Fakultät der Universität Mannheim, das sich aus deskriptiver, theoretischer und empirischer Perspektive mit dem Einsatz des Performance Measurement in Non-Profit-Organisationen auseinandergesetzt hat. Neben einem *terminologischen Grundlagenteil* und einem umfangreichen empirischen Teil zum Stand des Performance Measurement in Non-Profit-Organisationen wurden, unter Rückgriff auf verschiedene Theorien, *Gestaltungsvorschläge* zur Verbesserung der Performance-Berichterstattung für Non-Profit-Organisationen entwickelt. Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich auf die Wiedergabe einiger zentraler empirischer Befunde und auf eine knappe Beschreibung von theoriegeleiteten Ansatzpunkten zur Verbesserung der Rechenschaftslegung von Non-Profit-Organisationen. Im empirischen Teil fand eine Konzentration auf Non-Profit-Dienstleister des Gesundheits- und Sozialbereichs statt, da diese von der Beschäftigtenzahl einen Anteil von knapp 70 Prozent aller im Non-Profit-Sektor Beschäftigten haben. Außerdem überschreiten diese freigemeinnützigen Dienstleistungsanbieter eine kritische Einrichtungsgröße, die den Einsatz betriebswirtschaftlicher Controllinginstrumente erforderlich macht. An der empirischen Erhebung haben sich 340 freigemeinnüt-

zige Non-Profit-Organisationen beteiligt, was einer Rücklaufquote von knapp 20 Prozent entsprach. Die antwortenden freigemeinnützigen Einrichtungen der Alten-, Behinderten- und Jugendhilfe sowie des Gesundheitsbereichs beschäftigen im Durchschnitt 310 hauptamtlich Mitarbeitende. Der durchschnittliche Jahresumsatz der teilnehmenden Organisationen lag bei 22,5 Mio. Euro.

Ziel der empirischen Erhebung war es zum einen, Anhaltspunkte hinsichtlich des *Einsatzes von Kennzahlen und Kennzahlensystemen* im Non-Profit-Sektor zu gewinnen. Zum anderen wurde abgefragt, welche Ziele und welche Indikatoren für die Erfolgsoperationalisierung von besonderer Relevanz für die befragten Geschäftsführungsmitglieder von Non-Profit-Organisationen sind, um so Einschätzungen zu erhalten, was konkret unter „Erfolg“ in Non-Profit-Organisationen zu verstehen ist. Als Herangehensweise an diese Frage findet man zum einen häufig eine Negativbeschreibung, die besagt, dass sich der Organisationserfolg privater Non-Profit-Organisationen nicht allein an dem Saldo der Gewinn- und Verlust-Rechnung messen lässt. Zum anderen diagnostizieren zahlreiche Autoren eine von erwerbswirtschaftlichen Unternehmen abweichende institutionelle Widmung in Form einer Sachzieldominanz oder sprechen von einer gesellschaftlichen Multifunktionalität der Non-Profit-Organisationen (z. B. in gesellschaftspolitischer, sozialpolitischer, zivilgesellschaftlicher oder sozialintegrativer Hinsicht), ohne jedoch auf der Ebene der Organisationsziele konkret zu beschreiben, was darunter zu verstehen ist.

Entwicklungsstand und Nutzung des Performance Measurement

Erfreulicherweise verfügten nur 12 Prozent der Einrichtungen über kein Kennzahlen- und Qualitätsmanagementsystem. Die empirischen Ergebnisse zu diesem Bereich legen insgesamt die Schlussfolgerung nahe, dass sich die teilnehmenden Non-Profit-Organisationen auf dem Weg zu einem multikriteriellen Performance Measurement befinden. Während sich das operative Controlling auf einer instrumentellen Ebene im Vergleich zu den Ergebnissen älterer Fremderhebungen maßgeblich verbessert hat, lässt sich noch nichts Analoges für den Bereich des strategischen Controllings feststellen. Einen deutlichen Nachholbedarf



gibt es beispielsweise in Bezug auf das Risikomanagement. Ganz im Sinne des Performance Measurement besteht ein eindeutiger Trend zu selbst entwickelten, einrichtungsindividuellen Kennzahlensystemen, wobei eine eindeutige Dominanz in Richtung finanzieller Kennzahlensysteme vorliegt. Qualitätsbezogenen Kennzahlensystemen kommt eher eine Ergänzungsfunktion zu. Bei den verwendeten Qualitätsmanagementsystemen dominierte ganz eindeutig die DIN ISO 9000 ff. EFQM setzen nur 41 Teilnehmer und die Balanced Scorecard nur 30 Teilnehmer ein. Damit rangierten am unteren Ende der implementierten Kennzahlensysteme die anspruchsvolleren Ansätze, bei denen man von echten multikriteriellen Performance-Measurement-Systematiken sprechen kann.

Deutliche Lücken zeigten sich bei den verwendeten Kennzahlen. Die Erfassung des gesellschaftlichen Wohlfahrtsbeitrags von Non-Profit-Organisationen nimmt eine absolut nachrangige Stellung ein. Auf Basis der ermittelten Kennzahlen fällt es außerdem schwer, Aussagen über die einzelwirtschaftliche Effizienz zu treffen, was vor allem an den Defiziten bei den Prozesskennzahlen liegt. Aufgrund der festgestellten Abbildungslücken bei den eingesetzten Kennzahlenarten erscheint es angebracht, von ergänzungsbedürftigen Kennzahlensystematiken zu sprechen. Ein großer Erweiterungsbedarf liegt bei den qualitätsbezogenen Kennzahlen auf der Potenzial-, der Prozess-, der qualitativen Output-Ebene und der Outcome-Ebene vor.

Mit bedingt durch den vorherrschenden Nutzungszweck als internes Diagnoseinstrument haben Non-Profit-Organisa-

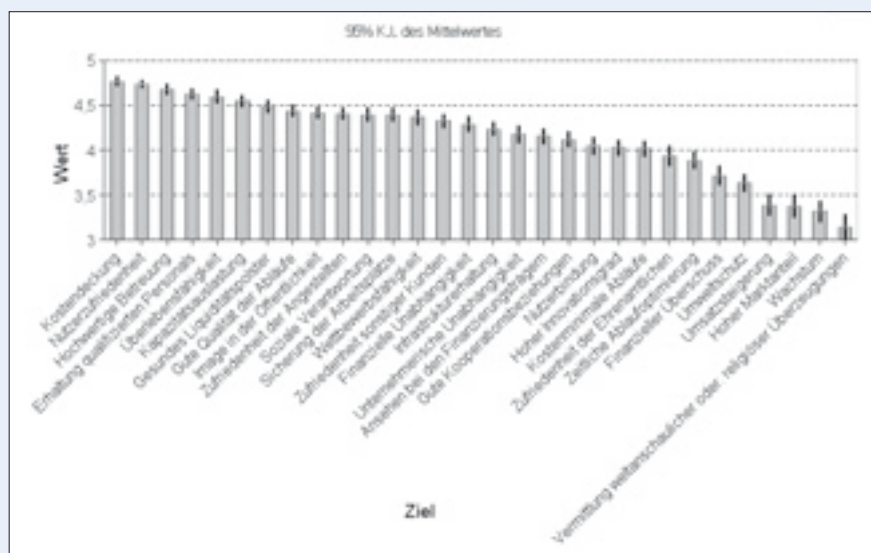
tionen das *Potenzial des Performance Measurement* noch nicht hinreichend erschlossen, das dieses für eine *positive Außen-darstellung* bietet. Angesichts der gestiegenen Accountability-Anforderungen muss man diese Lücken als problematisch bezeichnen. Im Sinne der Vertrauenswürdigkeitsthese von Hansmann oder der informationsökonomischen Überlegungen zum Qualitäts-Signaling gibt es bei den meisten befragten Einrichtungen einen eindeutigen Verbesserungsbedarf. Auch die steuerungsorientierte Nutzung ist stark unterentwickelt.

Erfolgsoperationalisierung

Ein zweiter Teil der Primärerhebung wendete sich dem Aspekt der Erfolgsoperationalisierung zu. Die Befragten mussten 30 *pre-getestete Organisationsziele* auf der Potenzial-, Prozess- und Ergebnisebene hinsichtlich ihrer Erfolgsrelevanz einordnen. Dies erfolgte in Verbindung mit einer Abfrage, mit welchen Kennzahlen die Manager in Non-Profit-Organisationen konkret den Erfolg messen. Welche *Anspruchsgruppen* für die Erfolgsoperationalisierung aus Sicht des Managements einen besonderen Stellenwert besitzen, bildet eine weitere Fragestellung.

Wendet man sich den Ergebnissen dieses Erhebungsteils zu, steht an erster Stelle der Antworten auf die Frage nach der *Erfolgsrelevanz* das Ziel der Kostendeckung, gefolgt von der Nutzerzufriedenheit und einer qualitativ hochwertigen Betreuung.

Abbildung 1:
Relevanz verschiedener
Organisationsziele



Mit dem Ziel der Erhaltung qualifizierten Personals platzieren die Antwortenden an die vierte Stelle ein typisches bestandsicherndes Potenzialziel, dicht gefolgt vom Ziel der Sicherung der Überlebensfähigkeit. Insgesamt fällt auf, dass finanzielle und nicht finanzielle Sicherungsziele tendenziell hoch platziert werden. Durch Rang 1 für das Ziel der Kostendeckung kann die häufig in der Literatur getroffene Klassifizierung von Non-Profit-Organisationen als sachzieldominante Organisationen nicht bestätigt werden.

Ein weiteres interessantes Teilergebnis bildet, dass das Ziel der Vermittlung religiöser oder weltanschaulicher Werte im Durchschnitt nur Rang 30 und damit die letzte Position belegt. Relativierend muss man jedoch hinzufügen, dass es hier zu der größten Standardabweichung kommt. Immerhin stufen 70 Teilnehmer das Ziel als sehr wichtig ein. Dem stehen 60 Antwortende gegenüber, für die es keine Relevanz besitzt. Die von James und Rose-Ackerman vertretene, lange Zeit als herrschende Meinung geltende Auffassung, dass fremddienstleistungserbringende Non-Profit-Organisationen sich dort engagieren, wo sie leicht als Kuppelprodukt eine religiöse oder weltanschauliche Überzeugung vermitteln können, führt in der Erhebung zumindest nicht dazu, dass die befragten hauptamtlichen Geschäftsführungsmitglieder diesem Ziel einen zentralen Stellenwert zumessen. Das für freigemeinnützige Non-Profit-Anbieter in der Literatur konstatierte Spannungsfeld zwischen Ökonomie und Mission spiegelt sich bei der Mehrheit der Fragebogenteilnehmer nicht wider. Sie priorisieren eindeutig einzelwirtschaftliche finanzielle

Ziele höher als das spezifische Proprium der freien Wohlfahrtspflege. Auffällig ist auch, wie viele Ziele aus Sicht der Fragebogenteilnehmenden eine hohe Erfolgsrelevanz haben. Neun der 30 Ziele stufen die befragten Geschäftsführungsmitglieder mehrheitlich als sehr wichtig ein, 22 von 30 Zielen erreichen (auf einer Skala von 1 = gar nicht wichtig bis 5 = sehr wichtig) einen Mittelwert über 4,0.

Befragt nach der subjektiven Zufriedenheit mit der Zielerreichung zeigte sich, dass die Antwortenden tendenziell mit der Zielerreichung bei den von ihnen als besonders zentral eingestuften Zielen sehr unzufrieden waren. Die Kostendeckung führt sowohl die Liste der Zielbedeutung als auch die Liste der Ziele mit einer großen Unzufriedenheit an. 26 von 30 Werten erreichen in der mit der Zielbedeutung gewichteten Auswertung einen subjektiven Zufriedenheitswert von unter 1,0, was man als insgesamt negatives Urteil ansehen muss.

Die Frage, ob Kennzahlen für die Erfolgsoperationalisierung überhaupt eine Bedeutung besitzen, bejahten 81,1 Prozent der befragten Geschäftsführungsmitglieder. Bei der Abfrage der *eingesetzten Kennzahlen* zeigt sich ein gemischtes Resultat.

Mit Rang zwei für die Nutzerzufriedenheit und Rang drei für den Kostendeckungsgrad stehen zwei Kennzahlen an der Spitze der eingesetzten Indikatoren, denen eine sehr hohe Zielbedeutung zukommt. Nachdenklich dagegen stimmt, dass die Ermittlung des langfristigen Outcome im Durchschnitt lediglich Position

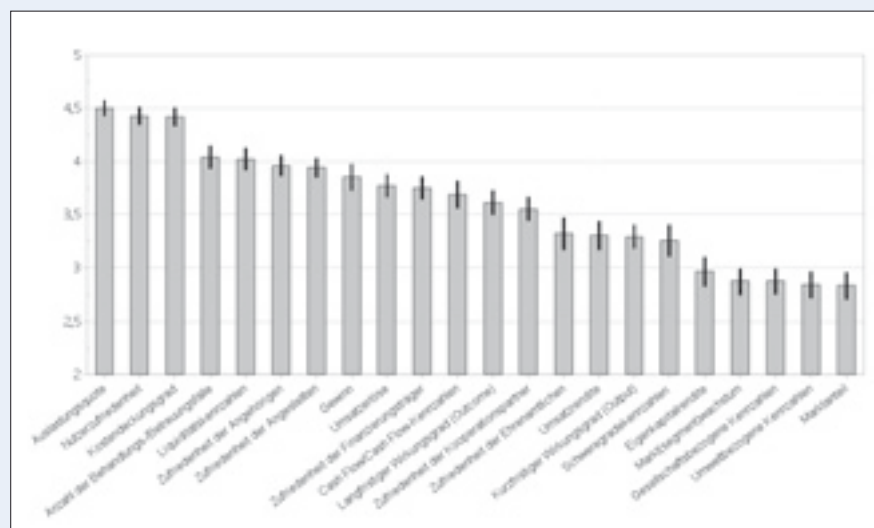


Abbildung 2:
Zur Erfolgsmessung eingesetzte
Kennzahlen



12 belegt. Die zur Erfolgsmessung verwendeten Kennzahlen zeichnet außerdem eine kurzfristige Orientierung aus. Diese bedingt, dass längerfristige Effekte nicht systematisch genug beachtet werden. Hinsichtlich des Leitsatzes des Performance Measurement „what you can't measure you can't manage“ besteht noch ein eindeutiger Entwicklungsbedarf in Richtung einer stärkeren Berücksichtigung der Langfristperspektive. Die Tatsache, dass gesellschaftliche und umweltbezogene Kennzahlen nur eine geringe Relevanz besitzen, entspricht ihrem geringen Rang bei den Zielen. Insgesamt zeigen sich Lücken bei der Erfassung verschiedener Facetten der Dienstleistungsqualität und des gesellschaftlichen Beitrags. Die identifizierten Mängel bei dem Kennzahleneinsatz deuten zudem darauf hin, dass nur eine bedingte Kongruenz zwischen der Zielbedeutung und der konkreten Erfolgsmessung vorliegt.

Um Anhaltspunkte zu gewinnen, welche Anspruchs- oder Stakeholdergruppen für die Befragten im Kontext des Organisationserfolges besonders relevant sind, wurden die Fragebo-

genteilnehmer ferner nach ihrer subjektiven Einschätzung zur Bedeutung einzelner Stakeholdergruppen befragt. An erster Stelle stehen die Nutzer, gefolgt von den Einrichtungsträgern, den Finanzierungsträgern, den Angehörigen, den Angestellten und dem Gesetzgeber und damit den im Rahmen eines sozialwirtschaftlichen Mehrecksverhältnisses prioritär genannten Gruppen. Am unteren Ende (Rang 13 und 14) finden sich die Kirchen und politische Gruppen. Bei den Angaben zum Stellenwert der Kirchen setzte sich die bereits bei der Zielbedeutung beobachtbare Spaltung bezüglich des Antwortverhaltens fort.

Teil zwei folgt in der Ausgabe 07/2009.

Die Autorin

Prof. Dr. Dorothea Greiling leitet das Institut für Management Accounting an der Johannes Kepler Universität Linz (Österreich). Zu ihren langjährigen Forschungsschwerpunkten zählt das Non-Profit-Management. Ihre Habilitationsschrift „Performance Measurement in Nonprofit-Organisationen“ ist vor Kurzem im Gabler Verlag, Edition Wissenschaft, in der von Prof. Dr. Dieter Witt herausgegebenen Reihe NPO-Management erschienen (ISBN 978-8349-1185-8)

Impressum:

Verantwortlich für den Inhalt: Prof. Dr. Dieter Witt

Redaktion:

Dipl.-Wirtsch.-Ing. Uwe Heller
uwe.heller@wi.tum.de

Adresse:

Seminar für Vereins- und Verbandsforschung (SVV)
C/O Dienstleistungsökonomik – Technische Universität München

85350 Freising-Weihenstephan, Vöttinger Straße 12
Telefon (08161) 713402, Telefax (08161) 714537, Internet: www.verbandsforschung.de