



### Linda Heusch

Nach dem Abitur am Goethe-Gymnasium in Auerbach/Vogtl. im Jahr 2018 (Leistungskurse Mathematik und Französisch), begann Linda Heusch das Duale Studium Public Management an der Berufsakademie Sachsen am Standort Bautzen. Praxispartner war das Landratsamt Vogtlandkreis. Seit dem 01.10.2021 arbeitet Linda Heusch als Sachbearbeiterin Finanzaufsicht im Kommunalaufsichtsamt im LRA Vogtlandkreis.

**Kontakt:** l.heusch@online.de



### Prof. Dr. Andreas Bühn

Professor für Volkswirtschaftslehre, Studiengangleiter Public Management an der Berufsakademie Sachsen (Staatliche Studienakademie Bautzen).

Arbeits- und Forschungsschwerpunkte: Informelle ökonomische Aktivitäten (Schattenwirtschaft, Schwarzarbeit, Steuerhinterziehung, illegale Migration, Schmuggel), Steuerpolitik und Fiskalföderalismus, Regionalökonomie, Einkommens- und Vermögens(un)gleichheit.

**Kontakt:** andreas.buehn@ba-sachsen.de

# Analyse und Weiterentwicklung des kommunalen Kennzahlensets für das Sachgebiet Finanzaufsicht des Landratsamtes Vogtlandkreis

Linda Heusch | Andreas Bühn

*Kennzahlen bieten die Möglichkeit, quantifizierbare Sachverhalte in konzentrierter Form zu erfassen und Informationen für Nutzer und Entscheidungsträger zu verdichten. Dies führt jedoch dazu, dass die zugrundeliegenden Zusammenhänge für den Betrachter mitunter nicht mehr ersichtlich sind. Einen Lösungsansatz bieten Kennzahlensysteme, die mehrere Kennzahlen strukturiert zusammenfassen und einzelne Kennzahlen in eine sachlich sinnvolle Beziehung zueinander setzen, so dass diese einander ergänzen.*

*Auch in der öffentlichen Verwaltung werden Kennzahlen berechnet, um die anfallenden umfangreichen Datenmengen zu systematisieren und einem breiten Adressatenkreis verfügbar zu machen. Bei der Kennzahlenarbeit in der öffentlichen Verwaltung muss jedoch beachtet werden, dass die Übertragung von Kennzahlen aus der*

*Key figures such as key performance indicators and other figures summarize quantifiable facts in a concentrated form in order to condense information for users and decision-makers. The disadvantage of this aggregation of information is that some of the underlying relationships among economic variables are no longer apparent to the observer. A potential solution is to combine and summarize several key figures in an information system, which puts individual key figures in an objectively meaningful and complementary context to one another.*

*Key figures are also calculated in public administration in order to systematize the extensive amounts of data and to make them available to a wide range of addressees. When working with such figures in public administration, however, it must be noted that transferring*

Betriebswirtschaft aufgrund unterschiedlicher Zielhorizonte von privater Wirtschaft und öffentlicher Verwaltung die Auswahl und die Arbeit mit Kennzahlen einschränkt. Darüber hinaus stellen die länderspezifischen Regelungskompetenzen im Bereich des kommunalen Haushaltsrechts weitere Hürden für die Aufsichtsbehörden dar und erschweren die Arbeit bei der Haushaltsprüfung.

Der vorliegende Artikel beschäftigt sich mit der Fragestellung, wie der Einsatz von Kennzahlen in Aufsichtsbehörden im Rahmen der Prüfung kommunaler Haushalte verbessert werden kann. Basierend auf einem Vergleich zur kennzahlengestützten Arbeitsweise in ausgewählten Aufsichtsbehörden im Freistaat Sachsen werden kurz Gemeinsamkeiten sowie wesentliche Unterschiede zwischen den jeweiligen Kennzahlensets aufgezeigt. Aufbauend auf den Untersuchungsergebnissen wird kurz mögliches Optimierungspotential für die Kennzahlenarbeit in der öffentlichen Verwaltung diskutiert und Vorschläge zur Weiterentwicklung unterbreitet.

### Einleitung

Die untere Rechtsaufsicht prüft kommunale Haushalte kreisangehöriger Gemeinden. Um die anfallenden umfangreichen Datenmengen der komplexen Haushaltspläne zu systematisieren und die enthaltenen Informationen für Entscheidungsträger zu verdichten und auf wesentliche Aspekte zu reduzieren, werden in den Aufsichtsbehörden Kennzahlen berechnet. Dabei muss jedoch beachtet werden, dass die Übertragung betriebswirtschaftlicher Kennzahlen aufgrund unterschiedlicher Zielhorizonte in Privatwirtschaft und öffentlicher Verwaltung die Auswahl und die Arbeit mit Kennzahlen einschränkt. Darüber hinaus stellen die länderspezifischen Regelungskompetenzen im Bereich des kommunalen Haushaltsrechts weitere Hürden für die Aufsichtsbehörden dar und erschweren die Arbeit bei der Haushaltsprüfung. Vor diesem Hintergrund geht der vorliegende Beitrag der Frage nach, wie der Einsatz von Kennzahlen in Aufsichtsbehörden im Rahmen der Prüfung kommunaler Haushalte verbessert werden kann.<sup>1</sup>

Nach einigen kurzen theoretischen Ausführungen präsentiert der Artikel eine knappe Analyse des Kennzahlensets im Sachgebiet Finanzaufsicht des Landratsamtes Vogtlandkreis (LRA Vogtlandkreis). Anschließend erfolgt eine Gegenüberstellung des in der Finanzaufsicht des LRA Vogtlandkreis eingesetzten Kennzahlensets mit der Kennzahlenarbeit in anderen Rechtsaufsichtsbehörden des Freistaates Sachsen. Der Vergleich basiert auf einer Umfrage zur kennzahlengestützten Arbeitsweise in eben jenen Aufsichtsbehörden. Die anschließende Ableitung der Optimierungspotentiale bildet das Resultat der gewonnenen Erkenntnisse.

### Kennzahlen und Kennzahlensysteme

them from business administration is a challenging task. One reason, for example, is the different target horizon of the private compared to the public sector. In addition, differences in the state-specific regulatory competencies are further obstacles complicating the work for the supervisory authorities.

This article deals with the question of how the application of key figures in the context of auditing municipality budgets in supervisory authorities can be improved. Based on a comparison of key figure based working methods in selected supervisory authorities in the Free State of Saxony, similarities and differences between the respective key figure information sets are briefly discussed. Finally, the potential for optimizing the work with key figures in public administration is discussed and suggestions for further development are presented.

Kennzahlen bieten die Möglichkeit, quantifizierbare Sachverhalte in konzentrierter Form zu erfassen und Informationen für Nutzer und Entscheidungsträger zu verdichten und ermöglichen es somit, aussagefähige und vergleichbare Ergebnisse für die Finanzaufsicht zu erlangen (Reichmann et al. 2007, 39). Dabei können absolute und relative Kennzahlen unterschieden werden. Kennzahlensysteme fassen mehrere Kennzahlen, die einander erklären bzw. ergänzen sowie in einer sachlich sinnvollen Beziehung zueinander stehen zusammen. Damit soll erreicht werden, dass die zwischen den zugrundeliegenden Bezugsgrößen bestehenden Zusammenhänge erkenn- und nachvollziehbar werden. Grundsätzlich ist dabei zwischen Rechen- und Ordnungssystemen zu unterscheiden (Buchner 1985, 67 ff.; Reichmann et al. 2017, 39, 50 f.).

Betriebswirtschaftliche Kennzahlen spielen bei der Jahresabschlussanalyse und im Controlling eine wichtige Rolle als Entscheidungsgrundlage und haben entweder einen Analyse- oder einen Steuerungscharakter (Gladen 2014, 25 ff.; Reichmann et al. 2017, 39). Die Anwendung wird jedoch zunehmend durch fehlende einheitliche Definition erschwert (Heesen und Gruber 2018, 123-125). Vor dem Hintergrund der Vielzahl betriebswirtschaftlicher Kennzahlen reduzieren die Autoren die Betrachtungen in diesem Artikel auf den Bereich der Finanzkennzahlen, die in Kennzahlen zur Vermögens-, Rentabilitäts- und Liquiditätsstruktur unterteilt werden können (Ossola-Haring et al. 2019, 119 ff.).

In der Verwaltung werden Kennzahlen vor allem im Bereich der Zielerreichung sowie der internen Steuerung genutzt (KGSt 2001). Dabei stehen die unterschiedlichen Zielhorizonte von Betriebswirtschaft und öffentlicher Verwaltung einer einfachen Übertragung von Kennzahlen im Weg (Kroll und Proeller 2012). Darüber hinaus kommt es je nach betrachtender Interessensgruppe und der damit verbundenen differenzierten Bedeutung zu einer unterschiedlichen Schwerpunktsetzung in der Analyse bzw. Interpretation der Kennzahlen. Dabei sind insbesondere zwei Gruppen zu unterscheiden: interne und

<sup>1</sup> Der Artikel basiert auf einer Bachelorarbeit (Heusch 2021), die im Studiengang Public Management an der Staatlichen Studienakademie Bautzen mit dem Praxispartner Landratsamt Vogtlandkreis im Jahr 2021 entstanden ist.

externe Adressaten (Magin 2011, 69 ff.). Zu den internen Adressaten gehören die Verwaltung, bestehend aus dem Bürgermeister, der Verwaltung als Organisationseinheit an sich und den in der Verwaltung Beschäftigten. Weitere „interne“ bzw. verwaltungsnahen Adressaten sind der Gemeinderat und die subordinierten Fachausschüsse, bspw. der Finanzausschuss. Die externen Adressaten sind weit aufgestellt: Vor allem Aufsichts- und Prüfbehörden sowie Bund und Land haben ein gesondertes Interesse an der Finanzsituation der Gemeinden. Darüber hinaus zählen Banken, andere Kommunen, Bürger, die Öffentlichkeit und die Presse ebenfalls zum Kreis der externen Adressaten (Magin 2011, 69 ff.).

#### Analyse des Kennzahlensets im Sachgebiet Finanzaufsicht des LRA Vogtlandkreis

Das im Sachgebiet Finanzaufsicht des LRA Vogtlandkreis genutzte Kennzahlenset wird mit Ausnahme der Vermögenskennzahlen aktiv im Rahmen der Haushaltsprüfung einbezogen. Ziel ist es, im Kontext der Prüfung eine bessere Vergleichbarkeit von Haushaltsdaten der einzelnen Kommunen zu erlangen. Der Aufbau und die Ausgestaltung enthalten eine betriebswirtschaftliche Orientierung im Hinblick auf die Kategorisierung nach Kennzahlen zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage sowie deren entsprechenden Interpretationen. Das Kennzahlenset beinhaltet 29 Kennzahlen, die je nach Gemeinde

unterschiedlich relevant sind. Die Bedeutung der jeweiligen Kennzahl äußert sich durch die Berücksichtigung im Bescheid. Darüber hinaus sind auch gesetzliche Vorgaben in der rechtsaufsichtlichen Bescheiderstellung enthalten. Allerdings sind jene Richtwerte des Haushaltsrechts bislang kein aufgelisteter Bestandteil im Kennzahlenset in der Finanzaufsicht des LRA Vogtlandkreis. Die Ausarbeitung eines zutreffenden Kennzahlensets versteht sich daher generell als fortlaufender und dynamischer Prozess, der einer regelmäßigen Überprüfung bedarf (Heusch 2021).

Die einzelnen Kennzahlen sind mit ihrer entsprechenden Einteilung in Kennzahlen zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage in Tabelle 1 aufgeführt. Das Kennzahlenset beinhaltet 15 Kennzahlen zur Ertragslage, die im Wesentlichen die wichtigsten Haupteinnahmequellen und Ausgabenpositionen umfassen. Zu den Finanzkennzahlen gehören u.a. Kennzahlen zu Nettoinvestitionsmitteln sowie zur anteiligen Finanzierung von Investitionen. Über die Kennzahlen zur Vermögenslage werden zudem Kennzahlen aus dem Jahresabschluss integriert (Heusch 2021).

Nr.	Erfolgskennzahlen	Nr.	Finanzkennzahlen	Nr.	Vermögenskennzahlen
1	Aufwandsdeckungsgrad	16	Kapitaldienst	25	Deckungsgrad
2	Steuerquote	17	Kapitaldienst zahlungswirks. Erträge	26	Liquidität 2. Grades
3	Zuwendungsquote	18	Nettoinvestitionsmittel	27	Selbstfinanzierungsgrad
4	Transferertragsquote	19	Nettoinvestitionsquote	28	Anlagevermögensquote
5	Quote öff.-rechtl. Leistungsentgelte	20	Kreditfinanzierungsquote Investitionen	29	Anlagenabnutzungsgrad
6	Quote privat-rechtl. Leistungsentgelte	21	durchsch. Zuwendungssatz Investitionen		
7	Quote Kostenerstattung u. -umlagen	22	Eigenfinanzierung Investitionen		
8	Finanzertragsquote	23	Liquiditätsdeckungsgrad		
9	Quote sonst. ordentl. Erträge	24	Reinvestitionsquote		
10	Personalaufwandsquote				
11	Sach- und Dienstleistungsquote				
12	Abschreibungsquote				
13	Zinsaufwandsquote				
14	Transferaufwandsquote				
15	Quote sonst. ordentl. Aufwendungen				

Tabelle 1: Status Quo Kennzahlenset Sachgebiet Finanzaufsicht

### Sächsische Kennzahlensets im Vergleich

Der Vergleich der sächsischen Kennzahlensysteme fand unter Beachtung folgender Vergleichskriterien statt: Einführung, Struktur, Einteilung, Anzahl der Kennzahlen sowie Ziel und Zweck.<sup>2</sup> Wesentliche Unterschiede sind insbesondere bei zwei Aspekten erkennbar: Der Freistaat Sachsen sowie der Vogtlandkreis richten die Kennzahlenarbeit an betriebswirtschaftlichen Komponenten aus. Im Gegensatz dazu setzt der Sächsische Rechnungshof auf den zentralen Grundsatz der haushaltsrechtlichen Vorgaben für die Ausgestaltung des Kennzahlensets. Daraus resultiert eine abweichende Ausgestaltung sowie Kategorisierung der jeweiligen Kennzahlensets. Kennzahlensets mit betriebswirtschaftlichem Schwerpunkt beinhalten Kennzahlen, die dem Grunde nach der betriebswirtschaftlichen Jahresabschlussanalyse entstammen und auf die kommunalen Besonderheiten angepasst wurden. Kennzahlensets mit haushaltsrechtlichem Schwerpunkt setzen auf eine alternative Einteilung der Kennzahlen (Heusch 2021). So gliedert sich das Kennzahlenset des Sächsischen Rechnungshofes in Kennzahlen zum finanziellen Handlungsspielraum und Kennzahlen zur dauerhaften Leistungsfähigkeit einer Gemeinde. Zudem wird durch den Sächsischen Rechnungshof die Auffassung vertreten, dass eine rein betriebswirtschaftliche Ausrichtung die Prüfung kommunaler Haushalte bzw. Jahresabschlüsse nicht in dem gewünschten Maß abdeckt (Steffen Zerbs: Über das Kennzahlenset des Sächsischen Rechnungshofes, Prüfungsabteilung 2, Sächsischer Rechnungshof, E-Mail an die Autorin, 03. Juni 2021).

Eine weitere Betrachtungsebene ist die zeitliche Orientierung etwaiger Kennzahlen. Dabei spielt die Datengrundlage für die Kennzahlenerhebung eine tragende Rolle. Beide sächsischen Kennzahlensets nutzen zunächst den kommunalen Jahresabschluss als Datengrundlage, sind also durch eine retrospektive Sichtweise gekennzeichnet. Das Kennzahlenset im Sachgebiet Finanzaufsicht, welches ausschließlich der Prüfung kommunaler Haushalte dient, verfügt im Gegensatz dazu über eine zukunftsorientierte Sichtweise. Dies ist dem Wesen der kommunalen Haushaltspläne geschuldet, welche SOLL-Werte in der Planung ausweisen. Daher kommt es je nach zeitlicher Orientierung zu einer abweichenden Anwendung und Interpretation der jeweiligen Kennzahlen, die bei der alltäglichen Arbeit zu beachten ist (Heusch 2021).

### Umfrage in sächsischen Aufsichtsbehörden

Um einen umfassenden Überblick über die kennzahlengestützte Arbeitsweise sächsischer Aufsichtsbehörden zu erlangen, wurden ausgewählte Behörden im Freistaat Sachsen mittels eines standardisierten Fragebogens befragt. Dieser gliedert sich in die drei Bereiche Grundsätzliches, Arbeitsweise und Zufriedenheit. Die Auswahl der Umfrageteilnehmer ist durch die abweichenden länderspezifischen Regelungen zum gemeindlichen Haushaltsrecht sowie die bis dato andauernden unterschiedlichen Haushaltssysteme, Doppik vs. Kameralistik, eingeschränkt. Es wurden daher nur Aufsichtsbehörden mit Dienstort in Sachsen und dem Auftrag der Prüfung doppischer Haushalte befragt (Heusch 2021).

Die Umfrage zur kennzahlengestützten Arbeitsweise in sächsischen Aufsichtsbehörden ermöglicht es, Handhabungen innerhalb Sachsens zu eruieren und diese mit dem vogtländischen Kennzahlenset zu vergleichen. Die Auswertung basiert auf einer Rücklaufquote von 60 %. Die Umfrageergebnisse zeigen, dass die Verwendung von Kennzahlen in den Aufsichtsbehörden des Freistaates Sachsen eher auf den gesetzlichen Hintergrund als auf eine betriebswirtschaftliche Orientierung zurückzuführen ist. Das zeigt sich auch daran, dass die Aufsichtsbehörden in der Vergangenheit trotz sich verändernder Rahmenbedingungen keine wesentlichen Änderungen am Kennzahlenset vorgenommen haben. Zwischen den Teilnehmenden sind auch Unterschiede hinsichtlich der Intensität der Kennzahlenarbeit ersichtlich. Auch der Aspekt der interkommunalen Vergleichbarkeit ist bei den Teilnehmenden, insbesondere mit Hinblick auf die Berücksichtigung der differenzierten gemeindlichen Wirtschaftskraft, nicht erkennbar. Aufgrund der abweichenden Zusammensetzung der Kennzahlensets und mitunter konkurrierender Berechnungsvorschriften – oft ist es möglich, eine Kennzahl auf verschiedene Art und Weise zu berechnen – ist die Vergleichbarkeit der Haushalte auf Basis der Kennzahlensets der Teilnehmenden eingeschränkt.<sup>3</sup>

Zudem sind aufgrund der mit der Konstruktion bzw. Berechnung von Kennzahlen einhergehende Informationsverdichtung gemeindenspezifische Besonderheiten nicht mehr erkennbar. Beispielsweise ist bei der Interpretation von Steuer- oder Zuwendungsquoten im Gemeindevergleich zusätzlich zur Kennzahl der Faktor Wirtschaftskraft zu berücksichtigen. Nur dann kann die Ausprägung der Quoten sinnvoll erklärt werden. Eine hohe Wirtschaftskraft ermöglicht ceteris paribus eine bessere Eigenfinanzierung der Gemeinde aufgrund höherer Steuereinnahmen. Gemeinden ohne Gewerbegebiet oder höherer Unternehmensdichte weisen im Gegensatz dazu typischerweise eine höhere Zuwendungsquote auf. Ein weiteres Beispiel zeigt sich bei der

<sup>2</sup> Verglichen wurden die Empfehlung für ein sächsisches kommunales Kennzahlenset, das Kennzahlenset des Sächsischen Rechnungshofes sowie das analysierte Kennzahlenset im Sachgebiet Finanzaufsicht des LRA Vogtlandkreis.

<sup>3</sup> Kennzahlen verdichten komplexe Zusammenhänge. Bei der Verwendung von Kennzahlen im Rahmen des interkommunalen Haushaltsvergleichs ist oft nicht nur die letztlich berechnete Kennzahl von Interesse, sondern die dahinterliegenden Bezugsgrößen. Um einen statthaften Vergleich einzelner Kommunen mittels Kennzahlen vornehmen zu können, wäre daher wenigstens eine einheitliche Berechnungsvorschrift bzw. Kennzahlendefinition vorzugeben.

Betrachtung der Art der Aufgabenerledigung: Aufgaben in eigener Trägerschaft führen i.d.R. zu höheren Personalaufwandsquoten. Aufgaben in ausgelagerter Trägerschaft gehen z.B. im Bereich Kindertagesstätten mit hohen Transferaufwendungen einher oder weisen im Bereich des Bauhofes eine hohe Sach- und Dienstleistungsquote und einen vergleichsweise geringen Personalaufwand auf. Derartige Zusammenhänge wirken sich letztlich auf die Ausprägung der Kennzahlen zur Gemeindefinanzierung aus, gehen aber aus dieser nicht mehr explizit hervor. Ein vernünftiges Bild ergibt sich daher nur, wenn mehrere Kennzahlen gleichzeitig betrachtet bzw. oben geschilderte Zusammenhänge bei der Interpretation und Verwendung von Kennzahlen zum interkommunalen Vergleich berücksichtigt werden. Die Befragungsergebnisse zeigen jedoch, dass sich diesbezüglich bei den Teilnehmenden noch kein vergleichbarer Standard oder gar eine grundsätzliche Berücksichtigung interkommunaler Unterschiede etabliert hat. Die Kennzahlen dienen bisher vorrangig statistischen Zwecken.

Es zeigt sich auch, dass die Teilnehmenden im Vergleich zur Finanzaufsicht eine abweichende Auffassung zur kennzahlengestützten Arbeitsweise bei der Haushaltsprüfung haben, insbesondere mit Blick auf die gesetzlichen Vorgaben. Eine betriebswirtschaftliche Orientierung, die der Kategorisierung der betriebswirtschaftlichen Jahresabschlussanalyse folgt, ist unter den Befragten lediglich im Vogtlandkreis vorhanden. Das spiegelt sich auch in der Ausgestaltung der einzelnen Kennzahlensets wider. Ein möglicher Grund für den unterschiedlichen Umfang bei der Einbeziehung von Kennzahlen liegt womöglich in der personellen Ausstattung und der Ausbildung der Mitarbeiter. Auch hinsichtlich des quantitativen Umfangs zeigten sich erhebliche Unterschiede: Die befragten Aufsichtsbehörden gaben an, durchschnittlich vier bis zwölf Kennzahlen im Rahmen der Haushaltsprüfung zu nutzen. Von der Finanzaufsicht werden hingegen 29 Kennzahlen genutzt. Die unterschiedliche Priorisierung der Kennzahlenarbeit zeigt erheblichen Abstimmungsbedarf und lässt die Frage nach dem geeigneten Umfang zunächst unbeantwortet.

Zusammenfassend zeigt sich, dass die Verwendung von Kennzahlen bei der Haushaltprüfung im Sachgebiet Finanzaufsicht des LRA Vogtlandkreis im Vergleich zu anderen Behörden umfangreich ist. Daher können aus den Umfrageergebnissen nach jetzigem Kenntnisstand keine „neuen“ Kennzahlen zum Einsatz in der täglichen Arbeit des Sachgebietes abgeleitet werden. In der Gesamtschau ergeben sich allerdings Optimierungspotentiale, welche im Folgenden dargestellt sind.

### Optimierungspotential

Bei der Ausgestaltung von Kennzahlensets empfiehlt es sich, eine Kombination aus betriebswirtschaftlichen Komponenten und haushaltsrechtlichen Vorgaben zu wählen. Die Einbindung von aus der Betriebswirtschaft entlehnten Kennzahlen wird zudem durch die

Empfehlung für ein sächsisches kommunales Kennzahlenset gestützt. Durch die Kategorisierung in Kennzahlen zur Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage lässt sich der doppische Haushalt einer Gemeinde vereinfacht abbilden. Die Besonderheiten einer Kommune und haushaltsrechtliche Vorgaben sind ebenfalls zu beachten. Eine rein betriebswirtschaftliche Kennzahlenarbeit würde die gemeindefinanzierungsspezifischen Besonderheiten nicht in ausreichendem Maß berücksichtigen. Nur durch die Kombination beider Dimensionen kann eine nachhaltige und effektive Kennzahlenarbeit erreicht werden. Als betriebswirtschaftliche Komponenten eines zukunftsorientierten Kennzahlensets sind insbesondere die Kennzahlen zur Ertragslage hervorzuheben. Die Einbindung haushaltsrechtlicher Vorgaben zielt auf Kennzahlen zum finanziellen Handlungsspielraum und zur dauerhaften Leistungsfähigkeit ab. Dies ist bei der Optimierung des Kennzahlensets für das Sachgebiet Finanzaufsicht im LRA Vogtlandkreis zu berücksichtigen. Die Ableitung weiterer Potentiale kann sich an zwei zentralen Schwerpunkten orientieren, welche jeweils eine unterschiedliche Zusammensetzung des Kennzahlensets implizieren. Die Verwendung von Kennzahlen im Rahmen der Haushaltsprüfung dient dazu, die Haushaltslage der Gemeinde zu beurteilen und unter Umständen bei einer gefährdeten Haushaltslage gezielt aktive Veränderungen herbeiführen zu können. Kennzahlen die der interkommunalen Vergleichbarkeit dienen, werden lediglich unter dem Aspekt der statistischen Datenverarbeitung erstellt. Je nach Schwerpunkt sind die Kennzahlensets zu gestalten. Hierfür sind im Folgenden die gewonnenen Weiterentwicklungsmöglichkeiten aufgezeigt.

Kennzahlen zur Haushaltsprüfung dienen in erster Linie der Beurteilung der Haushaltslage der Gemeinde sowie der Abbildung im Bescheid. Es ist somit möglich, aktive Veränderungen durchzuführen. Es ist zu empfehlen, eine neue Kategorisierung des Kennzahlensets vorzunehmen. Dabei ist diese an dem Kennzahlensets des Sächsischen Rechnungshofes und des NKF-Kennzahlensets zu orientieren.<sup>4</sup> Die Einteilung der Kennzahlen ist anhand der Kategorien haushaltswirtschaftliche Gesamtsituation, finanzieller Handlungsspielraum und dauerhafte Leistungsfähigkeit vorzunehmen. Des Weiteren ist der quantitative Umfang des Kennzahlensets im Detail zu hinterfragen. Mit Blick auf die Anzahl der genutzten Kennzahlen ist über eine Reduzierung nachzudenken, um die Konzentration auf die wesentlichen Aspekte zu richten. Ist dies nicht in dem gewünschten Maß möglich, so ist es alternativ denkbar, die Relevanz der einzelnen Kennzahlen in Form eines Rankings abzubilden. Dieses würde im Nachgang eine Konzentration und Selektion anhand definierter Kriterien ermöglichen. Dabei sind zwingend diejenigen Kennzahlen herauszufiltern, die in jedem Fall in den Bescheid integriert werden. Weitere haushaltsrechtliche Aspekte können durch die Verwendung

<sup>4</sup> Das Kennzahlenset des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) wurde speziell für die Aufsichtsbehörden in Nordrhein-Westfalen entwickelt und nimmt im Bereich der Kennzahlenarbeit in öffentlichen Verwaltungen eine Vorreiterrolle ein.

neuer bzw. anderer Kennzahlen zu einem späteren Zeitpunkt hinzugefügt werden. Diese dynamische Komponente ist für die Arbeit mit Kennzahlen prägend.

Ein weiterer zentraler Punkt ist die Berücksichtigung der zeitlichen Dimension. Nur durch eine entsprechende Aufbereitung und Abbildung von Änderungen können systematische Aussagen zur Entwicklung der Haushaltslage gewonnen werden. Darüber hinaus kommt es durch Gesetzesänderungen zur Veränderung der Relevanz einzelner Kennzahlen. Diesem Aspekt kann durch ein Ranking und dessen regelmäßiger Überprüfung und Anpassung ebenfalls Rechnung getragen werden. Das Ziel dieser Bemühungen in der Rechtsaufsicht ist es, wesentliche Haushaltspositionen in Kennzahlen abzubilden, um eine bessere Beurteilung der Haushaltslage zu ermöglichen und die Begründung im Haushaltsbescheid (Genehmigung oder Feststellung) zu stützen. An dieser Stelle sei auf die Thematik des Basiskapitals verwiesen. Seit dem 01.01.2018 haben Gemeinden jährlich die Möglichkeit, Fehlbeträge mit zwei Dritteln des zum 31.12.2017 festgestellten Basiskapitals zu verrechnen (§ 72 Abs. 3 SächsGemO). Der Größe „Basiskapital“ kommt damit eine höhere Bedeutung im Haushaltsrecht zu. Vor diesem Hintergrund sollten Kennzahlen gebildet werden, welche die Reichweite des Basiskapitals abbilden. Derartige Überlegungen sind jedoch selbstverständlich erst seit der Einführung dieser Regelung von Bedeutung (Heusch 2021).

Wichtig ist ebenfalls, dass es sich bei der Prüfung des gemeindlichen Haushaltes stets um eine Einzelfallprüfung handelt. Gemeindefest spezifische Besonderheiten sowie abweichende Wirtschaftsstärken erschweren zudem die Verallgemeinerung hin zu einem einheitlichen Kennzahlenset. Dies ist in jedem Fall bei der Haushaltsprüfung zu berücksichtigen. Mit der voranschreitenden Erstellung der Jahresabschlüsse ist es darüber hinaus denkbar, Kennzahlen auf der Grundlage von Ist-Daten des Jahresabschlusses für die Prüfung heranzuziehen, so dass zukünftig eine Erweiterung des derzeitigen Kennzahlensets möglich wird (Heusch 2021).

Der zweite Schwerpunkt beschreibt Kennzahlen im Sinne der interkommunalen Vergleichbarkeit. Dabei steht die Funktion der statistischen Datenverarbeitung im Vordergrund. Hierfür lassen sich ebenfalls entsprechende Weiterentwicklungsmöglichkeiten aufzeigen. In erster Linie ist eine gemeindeübergreifende und vergleichende Darstellung der Kennzahlen notwendig. Dies gelingt durch die vermehrte Einführung von Pro-Kopf-Kennzahlen zu wesentlichen Haushaltspositionen; eine übliche Herangehensweise um einen Vergleich zwischen unterschiedlich stark bevölkerten Gebietskörperschaften zu ermöglichen. Im hier besprochenen Kontext wird damit erreicht, dass Haushaltspositionen auf einen Einwohner umgelegt werden. So wäre es möglich, ein Benchmarking für die vogtländischen Kommunen vorzunehmen. In einem weiteren Schritt ist eine Gesamtschau zentraler Haushaltskennzahlen zu entwickeln. Hier eignen sich u.a. die beiden Deckungsgrade, Haupteinnahmequellen und -ausgaben-

positionen sowie eine aussagefähige Kennzahl zum gemeindlichen Basiskapital. Diese Zusammenstellung sollte dann einen guten Überblick über die wichtigsten Kennzahlen jeder Gemeinde geben. Um die Kennzahlen in der Praxis schnell interpretieren zu können, kann ein Bewertungsschema eingeführt werden, welches sich an dem bereits etablierten Frühwarnsystem zur Auswertung kommunaler Haushalte in Sachsen orientiert. Optional ist über ein eigenes Bewertungsschema mittels Ampelsystem nachzudenken. Die hierfür notwendigen Schwellenwerte zur Einteilung der Kennzahlen sind in einer praktischen Prüfung zu eruieren.

Da die Kennzahlen im Sinne der Haushaltsprüfung mit einer erhöhten Priorität belegt sind, wurde im Rahmen der Bachelorarbeit ein Gestaltungsvorschlag für das Kennzahlenset im Sachgebiet Finanzaufsicht erarbeitet, welcher das angeschnittene Optimierungspotential aufgreift (Heusch 2021). Den ersten Analysebereich stellen die Kennzahlen zur haushaltswirtschaftlichen Gesamtsituation dar. Diese geben einen ersten Überblick über die finanzielle Lage der Kommune und besitzen alle eine erhöhte Priorität. Sie umfassen die Deckungsgrade zu Aufwand und Liquidität, die Verschuldungsrichtwerte sowie eine Kennzahl zum Basiskapital.

Kennzahl	Einheit
Aufwandsdeckungsgrad	%
Liquiditätsdeckungsgrad	%
Verschuldung Gesamthaushalt	€/Einwohner
Verschuldung Kernhaushalt	€/Einwohner
Reichweite der Kapitalposition	Jahre

**Tabelle 2: Haushaltswirtschaftliche Gesamtsituation**  
Quelle: Heusch 2021, 67

Mit dem zweiten Analysebereich werden die Kennzahlen zum finanziellen Handlungsspielraum zusammengeführt. Darunter fallen vorrangig die Kennzahlen mit vorheriger Zuordnung zur Ertragslage. Eine Reduzierung wurde nicht vorgenommen, da die gemeindefest spezifischen Besonderheiten dies zunehmend erschweren. Um dennoch eine Wichtung vorzunehmen, gliedert sich der gesamte Gestaltungsvorschlag in Kennzahlen mit erhöhter Priorität (fett) und Kennzahlen mit untergeordneter Priorität. Somit wurde dem Gedanken eines Rankings nachgekommen. Ferner wurden die Richtwerte zur Personalausstattung einbezogen.

Kennzahl	Einheit
<b>Steuerquote</b>	%
<b>Zuwendungsquote</b>	%
<b>Transferertragsquote</b>	%
Quote öff.-rechtl. Leistungsentgelte	%
Quote privat-rechtl. Leistungsentgelte	%
Quote Kostenerstattung u. -umlagen	%
Finanzertragsquote	%
Quote sonst. ordentl. Erträge	%
<b>Personalaufwandsquote</b>	%
Personalbestand nach VwV KomHWi	VZÄ/Einwohner
<b>Sach- und Dienstleistungsquote</b>	%
<b>Abschreibungsquote</b>	%
Zinsaufwandsquote	%
<b>Transferaufwandsquote</b>	%
Quote sonst. ordentl. Aufwendungen	%
<b>Nettoinvestitionsmittel</b>	€
Nettoinvestitionsquote	%

**Tabelle 3: Finanzieller Handlungsspielraum**  
Quelle: Heusch 2021, 68

Der letzte Bereich umfasst Kennzahlen zur dauerhaften Leistungsfähigkeit der Kommune, die den Kategorien Vermögen und Liquidität entstammen. Insbesondere die Vermögenskennzahlen sind bisher kaum im Kennzahlenset integriert. Momentan ist dies der geringen Anwendbarkeit aufgrund der Datengrundlage geschuldet. Beispielsweise ist auch noch im Jahre 2021 die Aufstellung kommunaler Jahresabschlüsse nicht auf dem aktuellen Stand. Somit erschweren fehlende Daten aus nicht vorhandenen Jahresabschlüssen die Bildung von bzw. den interkommunalen Vergleich über Kennzahlen, denn zahlreiche Kennzahlen im Bereich Vermögen beruhen auf Daten des Jahresabschlusses. Die zur Berechnung benötigten Informationen sind im Haushaltsplan einer Gemeinde häufig nicht enthalten, so dass diese Kennzahlen nicht in das Kennzahlenset aufgenommen werden konnten. Das Set wird jedoch um Kennzahlen zur Schuldendienstfähigkeit ergänzt, um eine direkte Beurteilung der Gesetzmäßigkeit des Finanzhaushaltes zu ermöglichen. Lediglich die Reinvestitionsquote dient der Beurteilung des gemeindlichen Vermögens und ist zum jetzigen Zeitpunkt als ausreichend zu beurteilen (Heusch 2021).

Kennzahl	Einheit
Kapitaldienst	€
<b>Kapitaldienst zahlungswirksame Erträge</b>	%
<b>Schuldendienstfähigkeit I</b>	%
Schuldendienstfähigkeit II	%
Kreditfinanzierungsquote Investitionen	%
durchschn. Zuwendungssatz Investitionen	%
Eigenfinanzierung Investitionen	%
<b>Reinvestitionsquote</b>	%
Fristenkongruenz	Jahre

**Tabelle 4: Dauerhafte Leistungsfähigkeit**  
Quelle: Heusch 2021, 69

Der Gestaltungsvorschlag weicht in seiner Quantität nur geringfügig von dem bisherigen Kennzahlenset ab. Die Relevanz und Zuordnung der jeweiligen Kennzahlen unterscheiden sich merklich; die praktische Eignung ist im Sachgebiet zu prüfen. Der unterbreitete Vorschlag stellt keine grundlegende Veränderung dar, sondern dient vielmehr der Optimierung und Sicherstellung einer effektiven und zielgerichteten Haushaltsprüfung. Die darüber hinaus angeführten Optimierungschancen mittels Kennzahlen zur interkommunalen Vergleichbarkeit könnten nach erfolgreicher Prüfung ebenfalls umgesetzt werden (Heusch 2021).

#### Zukunftsausblick

Der Artikel zeigt, dass bestehende Kennzahlensets zur Prüfung kommunaler Haushalte durch die Aufsichtsbehörden vielfältige Optimierungspotentiale aufweisen. In Zukunft wird dabei vor allem die Thematik des Basiskapitals eine zunehmend größere Rolle einnehmen, da Gemeinden vermehrt den Ausgleich des Ergebnishaushaltes durch die Verrechnung mit dem Basiskapital erzielen. Hierfür ist es umso wichtiger, eine geeignete Kennzahl zu finden, welche die Reichweite des zur Verrechnung zur Verfügung stehenden Anteils des Basiskapitals (Stand: 31.12.2017) und damit den Zeitraum der Sicherstellung der Gesetzmäßigkeit des Ergebnishaushaltes angibt. Es bietet sich an, die prozentuale Veränderung des verbleibenden Basiskapitals als Kennzahl zu verwenden.

Mit Blick auf die Kennzahlenarbeit im Freistaat Sachsen, sind einige wenige Themen zur Diskussion zu stellen. Kann eine einheitliche Kennzahlenarbeit für die sächsischen Aufsichtsbehörden erreicht werden? Bringt die anstehende Evaluation des sächsischen Kennzahlensets einen Mehrwert für die Behörden im Sinne der Haushalts-

prüfung? Diese Aspekte sind im jetzigen Zeitpunkt unklar und bieten Raum für weitere Forschungsarbeit. Auch die Einbeziehung von Jahresabschlussdaten ist in diesem Kontext zu berücksichtigen und ggf. zu integrieren. Grundsätzlich stellt die Verwendung von Kennzahlen in den Behörden der Rechtsaufsicht einen fortlaufenden Prozess dar. Eine ständige praktische Überprüfung gewonnener Erkenntnisse und Anpassung an veränderte Rahmenbedingungen versteht sich von selbst.

#### Literatur

- Buchner, R. (1985): Finanzwirtschaftliche Statistik und Kennzahlenrechnung, München u. a.: Franz Vahlen.
- Gladen, W. (2014): Performance Measurement: Controlling mit Kennzahlen, 6. Aufl., Wiesbaden u. a.: Springer Fachmedien.
- Heesen, B.; Gruber, W. (2018): Bilanzanalyse und Kennzahlen: Fallorientierte Bilanzoptimierung, 6. Aufl., Wiesbaden u. a.: Springer Fachmedien.
- Heusch, L. (2021): Analyse und Weiterentwicklung des kommunalen Kennzahlensets für das Sachgebiet Finanzaufsicht des Landratsamtes Vogtlandkreis, Bautzen, Berufsakademie Sachsen, Staatliche Studienakademie Bautzen, Bachelorarbeit, 2021.
- KGSt (Hg.): Arbeit mit Kennzahlen: Teil 1: Grundlagen, letzte Aktualisierung 30.07.2001, URL: <https://www.kgst.de/documents/20181/85051/20010809B001-Y.pdf/86865e77-4bc1-4f36-b28a-e17b8b6dd17b> (abgerufen am 28.05.2021).
- Kroll, A.; Proeller, I.: Steuerung mit Kennzahlen in kreisfreien Städten: Ergebnisse einer empirischen Studie, letzte Aktualisierung: 2012, URL: [https://www.bertelsmann-stiftung.de/fileadmin/files/BSt/Publikationen/Graue-Publikationen/GP\\_Steuerung\\_mit\\_Kennzahlen\\_in\\_den\\_kreisfreien\\_Staedten.pdf](https://www.bertelsmann-stiftung.de/fileadmin/files/BSt/Publikationen/Graue-Publikationen/GP_Steuerung_mit_Kennzahlen_in_den_kreisfreien_Staedten.pdf) (abgerufen am 08.06.2021).
- Magin, C. (2011): Kommunale Rechnungslegung: Konzeptionelle Überlegungen, Bilanzanalyse, Rating und Insolvenz, 1. Aufl., Wiesbaden u. a.: Gabler Verlag | Springer Fachmedien.
- Ossola-Haring, C.; Schlageter, A.; Schöning, S. (2019): 11 Irrtümer über Kennzahlen: Mit den richtigen Erkenntnissen führen, 2. Aufl., Wiesbaden u. a.: Springer Fachmedien.
- Reichmann, T.; Kißler, M.; Baumöl, U. (2017): Controlling mit Kennzahlen: Die systemgestützte Controlling-Konzeption, 9. Aufl., München u. a.: Franz Vahlen.
- SächsGemO (Sächsische Gemeindeordnung) i. d. F. der Bekanntmachung vom 9. März 2018 (SächsGVBl. S. 62), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 16. Dezember 2020 (SächsGVBl. S. 722).