

SCHRIFTEN zur öffentlichen Verwaltung
und öffentlichen Wirtschaft

258

Martin Junkernheinrich, Stefan Korioth,
Thomas Lenk, Henrik Scheller, Matthias Woisin,
Anja Ranscht-Ostwald (Hg.)

**Jahrbuch für öffentliche
Finanzen 2–2023**

**digitaler
Sonder-
druck**



**Berliner
Wissenschafts-Verlag**

Inhaltsverzeichnis

Vorwort der Herausgeber 9

Verzeichnis der Autorinnen und Autoren 13

Sozial-ökologische Transformation und öffentliche Haushaltswirtschaft

Erstes Kapitel

Circular Economy und Staatsfinanzen

17

Thieß Petersen

Zweites Kapitel

Investitionsbedarfe und öffentliche Finanzmittel für Klimaschutz und Transformation

29

Holger Bär und Florian Peiseler

Drittes Kapitel

Finanzierung der energiewirtschaftlichen Transformation –

Herausforderungen auf der kommunalen Ebene

49

Hans-Georg Napp und Andreas Meyer

Viertes Kapitel

Der Nachhaltigkeitshaushalt als Steuerungsinstrument – Entwicklung eines Klassifizierungsschemas zur Stärkung der Transparenz

65

Mona Rybicki, Corinne Romahn, Klaus Reuter, Ferdinand Schuster, Susanne Klein und Stefanie Späth

Fünftes Kapitel

Naturkapitalbilanzierung als Instrument einer nachhaltigen

kommunalen Entwicklung – Hintergründe und methodische Ansätze

81

Charlotte Stumme und Jörg Hopfe

5

Only for use in personal emails to professional colleagues and for use in the author's own seminars and courses.

No upload to platforms.

For any other form of publication, please refer to our self archiving rules

<https://www.steiner-verlag.de/en/Service/For-authors/Self-archiving/>

Rahmenbedingungen der öffentlichen Kreditaufnahme

Sechstes Kapitel

Von der „Goldenen Regel“ zum „Platin-Grundsatz“ der öffentlichen Verschuldung – eine Diskussion über Verschuldungsregeln und Rahmenbedingungen für effektive Verschuldungsdisziplinierung

95

André W. Heinemann

Siebentes Kapitel

Kreditfinanzierte Sondervermögen und außergewöhnliche Notsituationen als Herausforderung für die Schuldenbremse aus Sicht der Finanzkontrolle

113

Karin Klingen und Philip Matuschka

Achtes Kapitel

Die Bereinigung um finanzielle Transaktionen in der Schuldenbremse – zur Bedeutung finanzpolitischer Konkretisierung zwischen Privatisierungsschranke und Investitionsklausel

127

Philipp Orphal

Neuntes Kapitel

Finanzielle Transaktionen – Blinder Fleck der Schuldenbremse?

147

Tobias Peters und Monika Hellmeyer

Zehntes Kapitel

Die Stabilisierungshilfen in Bayern – ein Sonderfall unter den kommunalen Schuldenhilfsprogrammen?

161

Andreas Kallert und Simon Dudek

Öffentliche Haushalte von Ländern und Kommunen – zwischen Autonomie und wechselseitiger Abhängigkeit

Elfes Kapitel

Mittelbündelung in der Städtebauförderung – eine Analyse

kommunaler Akquise von Fördermitteln

177

Madeline Kaupert und Charlotte Rimke

Zwölftes Kapitel

Erfolge einer beratenden Finanzkontrolle – einfache Verwaltung und

geringe Anlastungsrisiken im Europäischen Sozialfonds

Mecklenburg-Vorpommern

191

Dirk Hengstenberg

Dreizehntes Kapitel

Die neue Grundsteuer C – Totgeglaubte leben länger

209

Dirk Löhr

Viertes Kapitel

Der Nachhaltigkeitshaushalt als Steuerungs-instrument – Entwicklung eines Klassifizierungsschemas zur Stärkung der Transparenz

Mona Rybicki, Corinne Romahn, Klaus Reuter, Ferdinand Schuster,
Susanne Klein und Stefanie Späth¹

Inhaltsverzeichnis

Zusammenfassung	66
A. Darstellung und theoretische Fundierung der Steuerungsmöglichkeiten und Wirkungsorientierung im Rahmen der Doppik	67
B. Kommunales Nachhaltigkeitsmanagement für eine ganzheitliche und wirkungsorientierte Steuerung	69
C. Ansätze zur Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im Haushalt	70
I. Das Konzept des Kommunalen Nachhaltigkeitshaushalts der LAG 21 NRW und KPMG	70
II. Der Ansatz der ÜPKK aus Hessen	72
D. Klassifizierungsschema zur Differenzierung von Entwicklungsstufen der Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im Haushalt	73
E. Fazit	77
Literaturverzeichnis	78

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Die Wirkungskette	68
Abbildung 2: Standardisiertes Verfahren im Projektkontext zur Entwicklung eines Nachhaltigkeitshaushalts	71
Abbildung 3: Klassifizierungsschema für Nachhaltigkeitshaushalte	75
Abbildung 4: Ableitung der Entwicklungsstufen im Hinblick auf ihre Anwendungsmöglichkeiten	77

¹ Mona Rybicki (m.rybicki@lag21.de) und Corinne Romahn (c.romahn@lag21.de) sind wissenschaftliche Mitarbeiterinnen bei der Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW, Dr. Klaus Reuter (k.reuter@lag21.de) ist dort Geschäftsführer; Dr. Ferdinand Schuster (fschuster@kpmg.com) ist Geschäftsführer des Instituts für den öffentlichen Sektor e.V.; Susanne Klein (susanne.klein@kpmg.com) und Stefanie Späth (sspaeth@kpmg.com) sind Beraterinnen des öffentlichen Sektors bei der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.

Zusammenfassung

Die Bewältigung multipler globaler Krisen bei zugleich angespannter Haushaltsslage stellt die Kommunen vor neue Herausforderungen. Hier setzt das Instrument des kommunalen Nachhaltigkeitshaushalts an: Dieser Ansatz der spezifischen wirkungsorientierten Haushalts- und Verwaltungssteuerung (*Outcomesteuerung*) hat zum Zweck, die Verteilung von Finanzmitteln an Nachhaltigkeitszielsetzungen auszurichten und Nachhaltigkeit somit gesamtheitlich und wirkungsorientiert in die Planung und Steuerung der kommunalen Kerntätigkeit zu integrieren. Das Instrument trifft national sowie international auf Interesse und wird von einzelnen Kommunen bereits verschiedentlich umgesetzt. Dabei existieren unterschiedliche Herangehensweisen, die sich in ihrem Detaillierungsgrad und der daraus resultierenden Steuerungsfähigkeit und Wirkungsorientierung stark unterscheiden. Dieser Beitrag diskutiert, wie die unterschiedlichen Ansätze zum Vorgehen in der Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im kommunalen Haushalt nach klaren Kriterien und hinsichtlich ihrer Anwendungsmöglichkeiten definiert und somit voneinander differenziert werden können.

Schlüsselbegriffe: Kommunales Nachhaltigkeitsmanagement; Kommunaler Nachhaltigkeitshaushalt; Wirkungsorientierte Nachhaltigkeitssteuerung; Wirkungsorientierte Steuerung

Sustainability budget as a management and steering tool – Development of a classification scheme to strengthen transparency

Coping with multiple global crises while facing a tight budget situation poses new challenges for municipalities. This is where the municipal sustainability budget comes into play: This approach for an impact-oriented budgeting and (outcome-oriented) administrative management aims at aligning the distribution of financial resources with sustainability objectives, thus integrating sustainability into the planning and management of municipal core activities in a holistic and impact-oriented manner. The instrument has met with interest both nationally and internationally and has already been implemented in various ways by individual municipalities. The approaches differ greatly in their level of detail and the resulting possibilities for controlling and reporting, as well as in their impact orientation. This article introduces and discusses criteria by which to differentiate the approaches regarding their practical application and the opportunities they provide for controlling and reporting.

Keywords: municipal sustainability management; municipal sustainability budget; impact-oriented sustainability management; impact-oriented controlling

JEL Codes: Q01, R11

DOI 10.35998/joefin-2023-0018

A. Darstellung und theoretische Fundierung der Steuerungsmöglichkeiten und Wirkungsorientierung im Rahmen der Doppik

Die Rechnungslegung der Gebietskörperschaften in Deutschland wurde in den vergangenen Jahrzehnten grundlegend reformiert. Nachdem bis zum Jahrtausendwechsel die kamerale Buchführung mit ihrem Fokus auf Geldflüssen, d.h. Einnahmen und Ausgaben (auch als *Inputorientierung* bezeichnet) angewandt wurde, stellen die Kommunen seitdem sukzessive auf die doppelte Buchführung gemäß §238 HGB² um. Die Doppik bietet Vorteile für die öffentliche Hand: Die Darstellung erfolgt über den Haushaltsplan als Grundlage der kommunalen Finanzwirtschaft, wo die Aktivitäten in Produkte gegliedert werden. Für jedes Produkt werden im Produktblatt zahlreiche Informationen zur Steuerung aufgeführt. Je nach individueller Gestaltung der Kommune werden die einzelnen Produkte innerhalb der Ämter in Produktgruppen oder Produktbereiche gebündelt. Die große Neuerung der Doppik gegenüber der Kameralistik ist, dass zusätzlich die Leistungen (*Output*) des Produkts erfasst und über Kennzahlen messbar gemacht werden. Der doppische Haushalt im klassischen Sinne ist somit ein Instrument der *Outputsteuerung*. Ferner zeichnet sich die Doppik durch das Ressourcenverbrauchsprinzip als zentrales Paradigma und eine erweiterte Darstellung der Kommunalfinanzen aus. Dies ermöglicht eine bessere Planung und Steuerung der Finanzen und somit eine effizientere Verwendung der öffentlichen Mittel. Ein weiteres Argument für die Umstellung auf die Doppik ist das fiskalische Nachhaltigkeitsprinzip der Generationengerechtigkeit³: Zum einen kann durch eine Betrachtung des Ressourcenverbrauchs und seiner Deckung sichergestellt werden, dass der Verbrauch nicht zu lasten künftiger Generationen⁴ geht. Im Umkehrschluss geht es jedoch auch darum, durch zielgerichtete Investitionen in der Gegenwart künftigen Generationen den Weg zu bereiten und somit auch Risiken zu mitigieren. Im Kontext intergenerativer Gerechtigkeit ist es zudem essenziell, kritisch zu prüfen, ob Aufgaben und Ziele angesichts des Ressourcenverbrauchs erfüllt werden können.

Die Diskussion um Wirkungssteuerung im kommunalen Handeln nahm im Deutschland der 90er Jahre durch das Neue Steuerungsmodell (NSM) der KOMMUNALEN GEMEINSCHAFTSSTELLE FÜR VERWALTUNGSMANAGEMENT (KGSt) Fahrt auf. Das NSM empfahl Wirkung als Ziel- und Messdimension bei Finanz-

2 Vgl. Handelsgesetzbuch (HGB), § 238 Buchführungspflicht, Abs. 1, HGB.

3 Vgl. Burth/Hilgers (2014), S. 542, Gnädinger/Grieger (2008), S. 60.

4 Vgl. EPSAS-Studie, S. 18.

entscheidungen zu betrachten und entsprechende „Schlüsselkennzahlen“ in den Produkthaushalt aufzunehmen.⁵ Dies mündete in der Veröffentlichung des Kommunalen Steuerungsmodells im Jahr 2013.

Abbildung 1: Die Wirkungskette



Quelle: eigene Darstellung.

Wirkungssteuerung stellt einen Spezialfall der strategischen Steuerung dar. Im wissenschaftlichen Sprachgebrauch werden meist die exakteren Begriffe *Outcome* und *Impact* verwendet. *Outcome* beschreibt die Konsequenzen von Output für die Bürger bzw. die Gesamtgesellschaft⁶ und kann als erzeugter Nutzen für die Bürger aufgefasst werden,⁷ womit *Outcome* aus deren Sicht die Beurteilungsgrundlage für das Handeln von Politik und Verwaltung darstellt.⁸ Damit hat *Outcome* in der Wirkungskette eine entscheidende Bedeutung:⁹ Während Prozess- und Output- bzw. Maßnahmenebene sich noch im Bereich des Verwaltungsmanagements ansiedeln lassen, ragt die Bestimmung von *Outcomes* deutlich in das politische Feld hinein. Der *Impact* stellt das finale Glied der Wirkungskette dar und beschreibt die mittel- bis langfristige Veränderung in der Gesellschaft, die sich aufgrund des Nutzens einer Verwaltungshandlung ergibt.¹⁰

Die mit dem Konzept der Wirkungssteuerung verbundenen Erwartungen sind hoch: Einerseits erhoffen sich die Verantwortlichen davon einen höheren Zielerreichungsgrad politischer Programmatik, auf der anderen Seite eine verbesserte Wirtschaftlichkeit für den Einsatz finanzieller Mittel. Mit der Verabschiedung der Agenda 2030 und ihren insgesamt 17 Sustainable Development Goals (SDGs) der VEREINTEN NATIONEN im Jahr 2015¹¹ für eine Nachhaltige Entwicklung und dem zunehmenden Druck zur Umsetzung auf Politik und Verwaltung kommt ein weiterer Anwendungsfall für Wirkungssteuerung hinzu.

5 Vgl. KGSt (1997), S. 16, 19 f.

6 Vgl. Levy et al. (1974), S. 7.

7 Vgl. Buschor (1996), S.142; Midwinter (1994), S. 41.

8 Vgl. Levy et al. (1974), S. 1.

9 Vgl. Stewart/Walsh (1994), S. 47.

10 Vgl. Schuster (2017), S. 69 f.

11 Vgl. United Nations (ohne Jahr).

B. Kommunales Nachhaltigkeitsmanagement für eine ganzheitliche und wirkungsorientierte Steuerung

Die Agenda 2030 als internationales Rahmenwerk spricht alle kommunalen Handlungsfelder an. Zur Halbzeit der Agenda 2030 muss konstatiert werden, dass wesentliche Nachhaltigkeitsziele einer schnelleren, konsequenteren sowie wirkungsorientierten Umsetzung bedürfen.¹²

Vor dem Hintergrund multipler globaler Krisen sind nachhaltige Lösungen nicht nur reaktiv zur Steigerung der Resilienz zu verstehen, sondern auch als Beitrag zur sozial-ökologischen Transformation zwingend notwendig. Dabei kommt den Kommunen als Treiber und Wirkungsebene eine zentrale Bedeutung zu. Die Komplexität der zu treffenden Entscheidungen und der damit verbundenen kommunalen Aushandlungsprozesse nimmt dabei auch angesichts gesamtgesellschaftlicher und technologischer Veränderungsprozesse kontinuierlich zu. Um sowohl das Ambitionsniveau der Zielsetzungen als auch die Geschwindigkeit der Umsetzung zu erhöhen, wächst die Relevanz von Instrumenten, die ein wirkungsorientiertes ganzheitliches Nachhaltigkeitsmanagement auf kommunaler Ebene ermöglichen.¹³ Folgende Instrumente ergänzen sich dabei:

- Eine kommunale und integrierte Nachhaltigkeitsstrategie, die partizipativ entwickelt und politisch beschlossen wurde und das gemeinsame Zielsystem und Handlungsprogramm der Kommune darstellt;¹⁴
- Eine Nachhaltigkeitsberichterstattung, die Wirkungsmessung und Evaluation der Aktivitäten ermöglicht;¹⁵
- Sowie ein Nachhaltigkeitshaushalt, in dem die Ziele mit den Finanzen zur Sicherstellung der Finanzierung und wirkungsorientierten Zielsteuerung verknüpft werden.¹⁶

12 Vgl. United Nations (2023), S. 4 ff.

13 Vgl. Deutscher Städtetag Berlin und Köln (2023), S.11.

14 Vgl. Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e. V. (2021a).

15 Vgl. Rat für Nachhaltige Entwicklung (2021).

16 Vgl. Schuster et al. (2015); Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e. V. (2021b); Deutscher Städtetag Berlin und Köln (2023), S. 12.

C. Ansätze zur Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im Haushalt

Damit die sozial-ökologische Transformation gelingen und Nachhaltigkeitsziele erreicht werden können, darf die Finanzierung von Zielen zur Umsetzung Nachhaltiger Entwicklung nicht als zusätzlicher Aufwand zum kommunalen Tagesgeschäft verstanden werden. Es bedarf der nachhaltigen Ausrichtung jedweder kommunalen Tätigkeit. Eine notwendige Grundlage dafür stellt die Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im kommunalen Haushalt dar, denn nur im Rahmen der Haushaltsplanung können entsprechende Personal- und Finanzressourcen für die Umsetzung von Nachhaltigkeitszielen veranschlagt werden.¹⁷ Gerade vor dem Hintergrund knapper Kassen bietet dieser Ansatz der Kommunalpolitik die Möglichkeit, den Ressourceneinsatz wirkungsorientierter zu steuern und damit klare Prioritäten für die notwendige Nachhaltige Entwicklung ihrer Kommune zu setzen.¹⁸

Diese Grundidee hat in den letzten Jahren immer mehr Unterstützung gefunden.¹⁹ Verschiedene Kommunen, aber auch die Wissenschaft,²⁰ haben sich mit der Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im kommunalen Haushalt beschäftigt. Entsprechend sind verschiedene Modelle und Vorgehensweisen sowie unterschiedliche Konzepte und Verständnisse zum Begriff des kommunalen Nachhaltigkeitshaushalts entstanden. Im Folgenden werden Einblicke in zwei Vorgehensweisen dargestellt.

I. Das Konzept des Kommunalen Nachhaltigkeitshaushalts der LAG 21 NRW und KPMG

Die Implementierung kommunaler Nachhaltigkeitshaushalte durch die LANDESARBEITSGEMEINSCHAFT AGENDA 21 NRW (LAG 21 NRW) und die KPMG wird seit dem Jahr 2017 im Rahmen verschiedener kommunaler Modellprojekte erprobt und stetig weiterentwickelt.²¹

Der Nachhaltigkeitshaushalt folgt dem zu Beginn erläuterten Gedanken der „spezifischen wirkungsorientierten Haushalts- und Verwaltungssteuerung (Outcome-

17 Vgl. ebd.

18 Vgl. Keilmann (2022), S. 9.

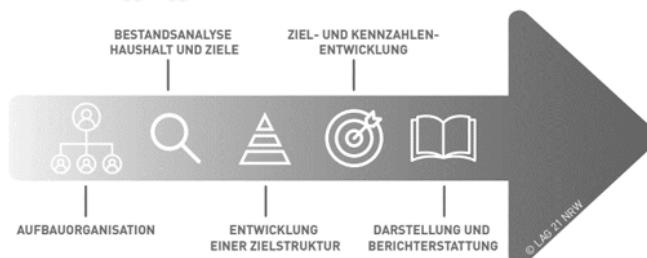
19 Vgl. Deutscher Städetag Berlin und Köln (2023), S. 12; Dialog Nachhaltige Stadt (2019).

20 Vgl. Lorson/Haustein (2022).

21 Vgl. Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e.V. (2021).

steuerung), deren Zweck darin besteht, die Verteilung von Finanzmitteln an Nachhaltigkeitszielsetzungen auszurichten.“²² In der Praxis bedeutet dies, dass kommunaleigene Nachhaltigkeitszielsetzungen durch die Verankerung von entsprechenden strategischen und operativen Zielen und Kennzahlen bzw. Indikatoren im kommunalen Haushalt auf der Ebene der Produkte, Produktgruppen und -bereiche kassenwirksam werden. Somit wird die Nachhaltigkeitssteuerung ein verpflichtender, integrierter und operativ messbarer Bestandteil des kommunalen Haushalts. Für eine gelingende wirkungsorientierte Steuerung auf Grundlage der Doppik werden kommunaleigene Gegebenheiten berücksichtigt, sowohl hinsichtlich der konkreten Verankerung der Ziele an den steuerungsrelevanten Haushaltspositionen als auch bezüglich der Zielkaskade aus strategischen und operativen Zielen und Kennzahlen.²³ Vorhandene kommunaleigene Zielsysteme aus kommunalen Nachhaltigkeitsstrategien stellen dabei eine wichtige Grundlage zur nachhaltigen Ausrichtung der Kommune dar. Bei den strategischen Zielen, welche die mehrjährige Ausrichtung der Kommune im Sinne einer Nachhaltigen Entwicklung festlegen, sollte mindestens die Hinwirkung der Haushaltsposition zur Zielerreichung gegeben sein. Aus den strategischen Zielen abgeleitet ergeben sich operative Ziele, die den sogenannten SMART-Kriterien (spezifisch, messbar, akzeptiert bzw. ambitioniert, realistisch und terminiert) entsprechen. Eine sinnvolle Ergänzung können allgemeine Leitlinien darstellen. In einer exemplarischen Zielstruktur sind die Produktbereiche mit den Leitlinien verknüpft, die Produktgruppen mit den strategischen Zielen, und die Produkte mit den operativen Zielen und Kennzahlen.²⁴ Die Entwicklung eines Nachhaltigkeitshaushalts folgt dabei einem standardisierten Verfahren (vgl. Abbildung 2).

Abbildung 2: Standardisiertes Verfahren im Projektkontext zur Entwicklung eines Nachhaltigkeitshaushalts



Quelle: Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW (2021).

22 Reuter/Schuster (2019) zitiert nach Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e.V. (2021) S. 5.

23 Vgl. Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e.V. (2021).

24 Vgl. Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e.V. (2021) S. 8 ff.

Für die kommunale Politik ergeben sich so Steuerungsvorteile bei der Ressourcenverteilung, da die Mittelbereitstellung nach Zielen sichtbar und eine langfristig-orientierte Entscheidungsgrundlage etabliert wird. Für die Verwaltung entsteht eine Steuerungsunterstützung durch neue Ziele und Kennzahlen als Handlungsgrundlage auf operativer Ebene. Die Verknüpfung von Finanz- und Nachhaltigkeitskennzahlen zeigt das kommunale Engagement für Nachhaltigkeit und weist die nachhaltige Wirkung nach. Das Instrument ist interdependent mit dem Ambitionsniveau der durch Kommune und Stadtgesellschaft gesetzten Ziele verknüpft. Im Sinne eines kontinuierlichen Verbesserungsprozesses bedarf es je nach Erreichungsgrad einer Modifizierung der Zielsetzungen, die sich somit ebenfalls in der jährlichen Haushaltssatzung und der mittelfristigen Finanzplanung niederschlagen.

II. Der Ansatz der ÜPKK aus Hessen

Vor dem Hintergrund einer Verbesserung der Steuerungsunterstützung arbeitet die ÜPKK²⁵ des HESSISCHEN RECHNUNGSHOFS seit einigen Jahren an der Verankerung von Nachhaltigkeit im kommunalen Haushalt und hat den eigenen Ansatz kürzlich in das hessische Produktbuch überführt.²⁶ Das neueste ProduktbuchPlus²⁷ legt einen Fokus auf integrierte Haushalts- und Nachhaltigkeitssteuerung und enthält die Empfehlung, nachhaltige Strategieentwicklung mit dem Haushalt zu verknüpfen.²⁸ Die Integration von Nachhaltigkeit im Haushalt wird hier über standardisierte und allgemeine SDG-Indikatoren inklusive ihrer Berechnungsformel und den SDGs als Zielsetzungen vorgenommen, die den finanzstatistischen Produktgruppen und Produkten zugewiesen werden. Bei den SDG-Indikatoren handelt es sich um die Indikatoren des SDG-Portals²⁹, deren Daten für Kommunen deutschlandweit zur Verfügung stehen. „*Die Zuordnung der Indikatoren zu einer Produktgruppe erfolgte dabei nach Gutachtermessen und im Schwerpunktprinzip. Eine darüberhinausgehende Zuordnung aller kommunalen SDG-Indikatoren vom Typ I findet sich im Anschluss an die Produktblätter.*“³⁰ Vertiefungen anhand von Beispielen und Erläuterungen sind in den Produktblättern zu finden.

25 ÜPKK steht als Abkürzung für die hessische Landesbehörde „Überörtliche Prüfung kommunaler Körperschaften“, die organisatorisch an den Hessischen Rechnungshof angegliedert ist.

26 Vgl. Keilmann (2022), S. 9.

27 Vgl. Arbeitsgruppe Produktbuch (2023).

28 Vgl. Wilke (2023).

29 Vgl. SDG-Portal (2023).

30 Arbeitsgruppe Produktbuch (2023).

Vorteile dieses Vorgehens seien, neben der Vermeidung von Parallelstrukturen, dass die SDGs international einheitliche Ziele darstellen und kommunale Vergleiche möglich machen. Damit „können dann gleich von Anfang an die wirklich steuerungsrelevanten Ziele zur Nachhaltigkeit von der Kommunalpolitik (und nicht von der Verwaltung) vorgegeben werden. Nur das ermöglicht die anschließende tatsächliche Steuerung nebst Zielerreichungskontrolle mit Kennzahlen“.³¹ Dabei handle es sich nach Ansicht der ÜPPK um eine schlanke Lösung, die insbesondere kleinen und unter Personalmangel leidenden Kommunen entgegenkäme.

D. Klassifizierungsschema zur Differenzierung von Entwicklungsstufen der Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im Haushalt

Da wie beschrieben viele Ansätze unter dem Begriff des Nachhaltigkeitshaushalts zusammengefasst werden, erscheint ein Klassifizierungsschema zur Differenzierung und Einordnung der Modelle sinnvoll.

Das Modell (vgl. Abbildung 3) mit seinen fünf Dimensionen dient dazu, Ansätze und ihre Anwendungsmöglichkeiten zu differenzieren sowie verschiedene Entwicklungsstufen abzuleiten. Auf diese Weise soll ein Beitrag zu mehr Transparenz in Bezug auf die aktuellen Entwicklungen zur Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im kommunalen Haushalt geleistet werden. Die folgenden Dimensionen decken dabei maßgebliche Charakteristika hinsichtlich der Verankerung, Verortung, Beteiligung und Spezifizierung der Ansätze ab. Diese Charakteristika sind zentral für einen Nachhaltigkeitshaushalt, von dem Steuerungsunterstützung erwartet wird.

- Instrumentelle Verankerung

Leitfrage: Wie sind die nachhaltigkeitsbezogenen Ziele und Indikatoren/Kennzahlen in den bestehenden Instrumenten der Kommune verankert?

Mittels dieser Dimension wird eruiert, inwiefern die nachhaltigkeitsbezogenen Ziele und Kennzahlen in den bereits bestehenden Steuerungsinstrumenten der Kommune verankert sind. Die Möglichkeiten beinhalten dabei neben der kommunaleigenen Nachhaltigkeitsstrategie und dem Haushaltsplan auch das operative Controlling und den Rechenschafts-/Lagebericht. Die Verknüpfung der Ziele mit bereits etablierten Instrumenten stärkt die Integration in bestehende Prozesse, vermeidet Parallelstrukturen und unterstützt die Nutzung in der Praxis.

31 Keilmann (2022), S. 9.

- Verortung der Ziele im Haushalt

Leitfrage: Auf welchen Ebenen des Haushalts werden nachhaltigkeitsbezogene Ziele und Indikatoren/Kennzahlen verortet?

Diese Dimension bezieht sich auf den Detaillierungs- und Konkretisierungsgrad der Verankerung von Nachhaltigkeitszielen, etwa im Gesamthaushalt, über Teilhaushalte und Produktbereiche bis auf Produktbene. Während die Verankerung im Gesamthaushaltsplan lediglich abstrakte Bezüge zu Nachhaltigkeit ermöglicht, gewinnen die Bezüge auf den unteren Haushaltspostenen an Schärfe und bieten zunehmend auch operative Steuerungsmöglichkeiten. Als kleinteiligste Haushaltsposten bietet die Produktbene den höchsten Konkretisierungsgrad und damit die zielgenauen Steuerungsmöglichkeiten. Dabei sind die Vorteile der Verankerung auf den Haushaltspostenen nicht alternativ zu verstehen, sondern aufbauend vom gesamten Haushalt bis hinunter zum Produkt.

- Organisatorische Verankerungstiefe

Leitfrage: Welche organisatorischen Verwaltungsebenen werden in die Zielentwicklung und -erreichung einbezogen?

Die Dimension adressiert den Einbezug der Verwaltungseinheiten in die Entwicklung und die spätere Nutzung des Instruments. Damit lassen sich Rückschlüsse sowohl auf die Passgenauigkeit der Nachhaltigkeitsziele als auch auf das fachliche Leistungsspektrum der Haushaltsposten ziehen. Zudem hat die Dimension Aussagekraft bezüglich der Verantwortlichkeit und der Unterstützung durch die Verwaltung bei der Implementierung des Instruments. Der Einbezug bis hinunter auf die kleinste Organisationseinheit der Kommune ermöglicht dabei die höchste fachliche Tiefe und die ausgeprägteste Unterstützung innerhalb der Verwaltungsstruktur. Dabei sind die Kategorien der Dimension nicht alternativ zu verstehen, sondern kumulativ.

- Detailgrad der Ziele

Leitfrage: Welchen Detailgrad haben die nachhaltigkeitsbezogenen Ziele, die formuliert werden?

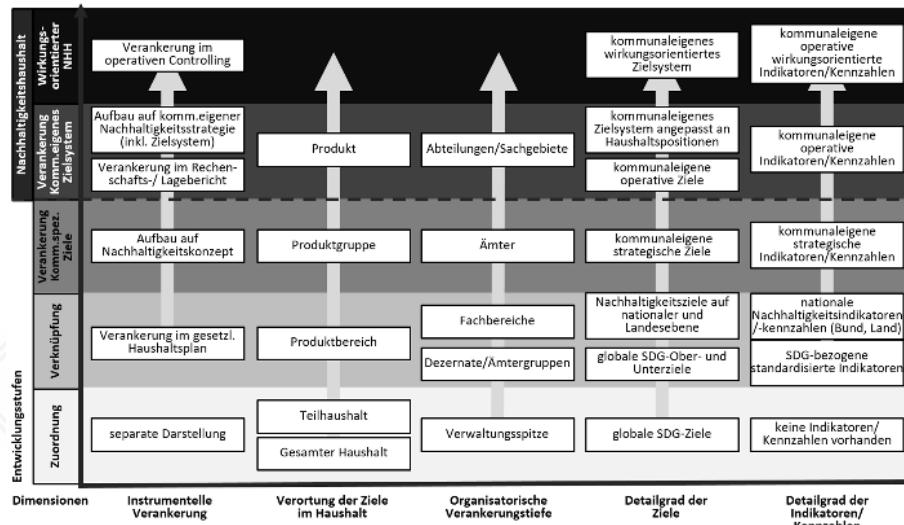
Der Detailgrad der Ziele hat einen maßgeblichen Einfluss auf die Steuerungsfähigkeit. Die Verwendung globaler Nachhaltigkeitsziele ermöglicht allgemeine und vergleichbare Rückschlüsse zur Nachhaltigen Entwicklung der Kommune sowie ihrer finanziellen Bezüge. Kommunaleigene Ziele bis hin zu einem kommunaleigenen Zielsystem bilden die kommunalen Nachhaltigkeitsprozesse und -ambitionen sowie ihre finanzielle Verankerung integriert und operativ ab. Zudem können sie passgenau auf die entsprechenden Haushaltspostenen adaptiert werden und so zur operativen Steuerungsfähigkeit beitragen. Im Sinne der Vergleichbarkeit und vertikalen Integration sind Bezüge zu globalen, nationalen sowie länderspezifischen Zielsetzungen als Ergänzung hilfreich.

- Detailgrad der Kennzahlen

Leitfrage: Welchen Detailgrad haben die nachhaltigkeitsbezogenen Kennzahlen, die formuliert werden?

Der Detailgrad der implementierten Kennzahlen steht in direktem Zusammenhang mit der Messbarkeit der Zielerreichung und beeinflusst den Steuerungsnutzen. Je passgenauer die Kennzahlen den Zielen und Produktpositionen entsprechen, desto höher ihre Aussagekraft. Auf diese Weise wird eine Nachsteuerung bei Nichterreichen der gesetzten Ziele erleichtert und ein kontinuierlicher Verbesserungsprozess angestoßen.

Abbildung 3: Klassifizierungsschema für Nachhaltigkeitshaushalte



Quelle: eigene Darstellung.

Entwicklungsstufen zur Verankerung von Nachhaltigkeitszielen im Haushalt

Das Zusammenspiel der Dimensionen ergibt einen tiefergehenden Einblick in die Tiefe und Konkretisierung eines Ansatzes und der daraus resultierenden Steuerungsmöglichkeiten. Aus den beschriebenen Kriterien können verschiedene Entwicklungsstufen der Verankerung von Nachhaltigkeitszielen und ihre unterschiedlichen Anwendungsmöglichkeiten im Haushalt abgeleitet werden (vgl. Abbildung 4). Es wird deutlich, dass für eine wirkungsorientierte Nachhaltigkeitssteuerung bestimmte Kriterien der Dimensionen erfüllt werden müssen.

Die *Zuordnung* als Basis entspricht einem SDG-Tagging oder Labeling. Es findet keine Verankerung in bestehenden Instrumenten statt, die Verortung der Ziele erfolgt allgemein auf Gesamt- oder Teilhaushaltsebene, die organisatorische Tiefe bezieht keine Fachebenen mit ein, der Detailgrad der Ziele bezieht sich auf die globalen SDGs und auf Kennzahlen wird verzichtet. Mit diesem niedrigschwelligen Einstieg ergeben sich als Anwendungsmöglichkeiten keine Steuerungsunterstützung, aber ein ex-post-Reporting ohne Evaluationsmöglichkeiten und eine Bewusstseinsbildung für Nachhaltige Entwicklung sind denkbar.

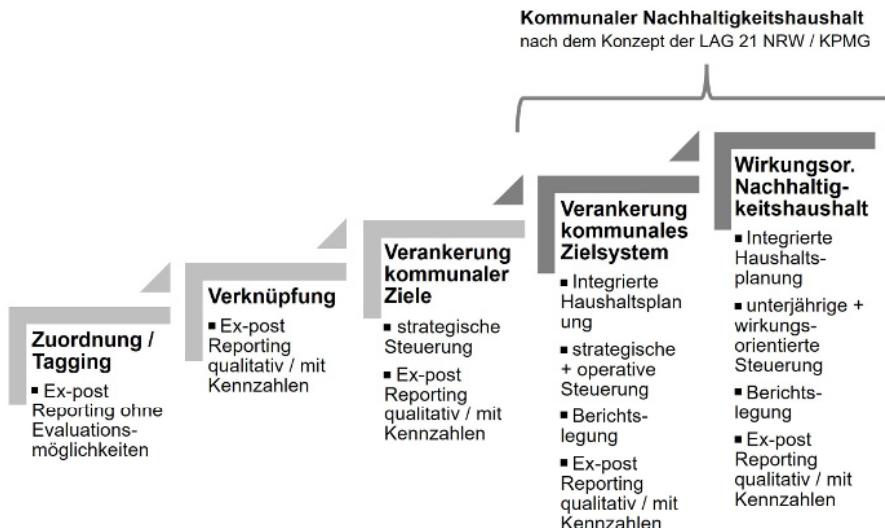
Auf der Entwicklungsstufe der *Verknüpfung* werden die Ziele im Haushaltsplan verankert; es wird mindestens die Produktbereichsebene als Haushaltsposition sowie Dezerne bzw. Fachbereiche auf der organisatorischen Ebene einbezogen. Die Zielsetzungen bewegen sich hier auf der Ebene der SDGs inklusive Unterzielen und/oder Nachhaltigkeitszielen des Bundes oder der Länder sowie auch der Detailgrad der Kennzahlen. Eine qualitative ex-post-Evaluation sowie mit Kennzahlen ist damit möglich.

Neben der tieferen Implementierung im Haushalt mindestens auf der Produktgruppenebene und der organisatorischen Tiefe durch Einbezug der Ämter steht bei der *Verankerung kommunaleigener Ziele* die Ausgestaltung der Ziele und Indikatoren im Zentrum, die den strategischen Weg der Kommune in eine nachhaltige Zukunft beschreiben. Als Konsequenz ergeben sich strategische Steuerungsmöglichkeiten sowie eine ex-post-Evaluation, qualitativ oder mit Kennzahlen.

Mit der *Verankerung eines kommunaleigenen Zielsystems* werden Kriterien erfüllt, durch die nun grundlegende Steuerungsvorteile entstehen. Ab dieser Entwicklungsstufe greift die Bezeichnung eines Nachhaltigkeitshaushalts entsprechend dem Verständnis des Konzepts der LAG 21 NRW und KPMG. Die instrumentelle Verankerung nimmt zu, in dem auf eine kommunaleigene Nachhaltigkeitsstrategie aufgebaut und der Lagebericht einbezogen wird. Zudem geht die Verortung im Haushalt nun über alle Ebenen bis hinunter auf die Produkte. Die höchste organisatorische Tiefe wird durch den Einbezug aller Organisationsebenen bis zu den Abteilungen und Sachgebieten erreicht. Der Detailgrad der Ziele wird um operative Ziele ergänzt, so dass hier erstmals ein Zielsystem aus strategischen und operativen Zielen entsteht. Das Zielsystem wird mit passenden operativen Kennzahlen vervollständigt. Durch dieses Vorgehen entsteht die Möglichkeit einer integrierten Haushaltsplanung sowie einer operativen Steuerung und Berichtslegung. Weiterhin ist eine ex-post-Evaluation qualitativ sowie mit Kennzahlen möglich. *Der Wirkungsorientierte Nachhaltigkeitshaushalt* als letzte Stufe sticht insbesondere durch die Ergänzung der Wirkungsorientierung in Zielen und Kennzahlen hervor. Zudem

wird eine zusätzliche Verankerung im operativen Controlling ergänzt. Neben den Anwendungsmöglichkeiten der zuvor beschriebenen Entwicklungsstufen wird damit auch eine unterjährige und wirkungsorientierte Steuerung möglich.

Abbildung 4: Ableitung der Entwicklungsstufen im Hinblick auf ihre Anwendungsmöglichkeiten



Quelle: eigene Darstellung.

E. Fazit

In den Kommunen treffen knapper werdende Finanzen und Ressourcen auf die großen Herausforderungen der sozial-ökologischen Transformation. Bestehende Krisen und ihre lokalen Auswirkungen verdeutlichen, dass die Verausgabung und Investition von finanziellen Mitteln sehr viel zielgerichtet und wirkungsorientierter geschehen muss. Investitionen in die Zukunft erweisen sich häufig als wesentlich profitabler als die nachträgliche Schadensbegleichung.³² Mit den Steuerungsmöglichkeiten und den Potentialen der Wirkungsorientierung kann man diesen Herausforderungen im Rahmen der Kommunalhaushalte begegnen. Um Nachhaltige Entwicklung ganzheitlich und strategisch im kommunalen Kerngeschäft im Rahmen eines integrierten Nachhaltigkeitsmanagements zu verankern,

32 Vgl. Stern (2006).

spielt der wirkungsorientierte Nachhaltigkeitshaushalt eine zentrale Rolle. Die in der letzten Zeit unter diesem Begriff firmierenden Ansätze unterscheiden sich in der Ausgestaltung und bieten somit unterschiedliche Anwendungsmöglichkeiten. Dabei ergeben sich nicht bei allen Vorgehensweisen Steuerungspotenziale und ein multidimensionales Klassifizierungsschema wird erforderlich, um die verschiedenen Ansätze und ihre Potentiale vergleichen zu können. Das Klassifizierungsschema zeigt auf, welche Kriterien zu bedenken sind und ermöglicht ein umfangreiches Bild hinsichtlich der institutionellen, strukturellen und organisatorischen Verankerung sowie der Charakteristika von Zielen und Indikatoren. Die abgeleiteten Entwicklungsstufen verhelfen so zu mehr Transparenz, ab wann ein Nachhaltigkeitshaushalt mit Steuerungsabsicht gegeben ist. Hervorzuheben ist, dass die Entwicklungsstufen von der Verknüpfung bis hin zum wirkungsorientierten Nachhaltigkeitshaushalts theoretisch zu verstehen sind – in der Praxis werden sich vor allem Mischformen mit Merkmalen unterschiedlicher Ebenen zeigen.

Das von der LAG 21 NRW und KPMG entworfene Konzept des Nachhaltigkeitshaushaltes sieht seine Potenziale und Anwendungsmöglichkeiten insbesondere im Bereich der Steuerungsunterstützung und Wirkungsorientierung. Um die Vorteile einer integrierten Haushaltsplanung, strategischen und operativen Steuerung und Berichtslegung für eine Nachhaltige Entwicklung nutzen zu können, müssen die Kriterien der letzten beiden dargestellten Entwicklungsstufen erfüllt sein. Erst hier kann man nach diesem Verständnis von einem wirkungsorientierten Nachhaltigkeitshaushalt sprechen.

In einem weiteren Schritt könnte das Klassifizierungsschema als Hilfestellung für Kommunen dienen, um eine für ihre Nachhaltigkeitszielsetzungen passende Ausgestaltung zu finden. Diese Erkenntnis sollte auch im weiteren Diskurs zu Nachhaltigkeitshaushalten stärkere Beachtung finden, um die Transparenz im Hinblick auf dieses innovative Instrument des integrierten Nachhaltigkeitsmanagements zu erhöhen.

Literaturverzeichnis

Arbeitsgruppe Produktbuch (2023): ProduktbuchPlus, Erläuterungen zum Produktbereichsplan nach Muster 11 zu § 4 Abs. 2 GemHVO, Abrufbar unter: https://innen.hessen.de/sites/innen.hessen.de/files/2023-08/produktbuch_plus_2023-08-16.pdf (20.10.2023).

Burth, A. / Hilgers, D. (2014): Cui bono? Depicting the benefits of the new municipal budgeting and accounting regime in Germany, in: Journal of Business Economics Bd. 84, Heft 4, S. 531–570.

Buschor, E. (1996): Der Beitrag der Evaluationen zur wirksameren Verwaltungsführung, in: Verwaltung und Management, Heft 3/1996, S. 141–143.

Deutscher Städetag Berlin und Köln (2023): Agenda 2030: Stand der Umsetzung in den deutschen Städten, Positionspapier des Deutschen Städttages, Abrufbar unter: <https://www.staedtetag.de/files/dst/docs/Publikationen/Positionspapiere/2023/positionspapier-agenda-2030-stand-der-umsetzung-2023.pdf> (21.10.2023).

Deutsches Institut für Urbanistik (2022): SDG-Indikatoren für Kommunen. Indikatoren zur Abbildung der Sustainable Development Goals der Vereinten Nationen in deutschen Kommunen, Abrufbar unter: <https://repository.difu.de/items/1d285ce5-d66f-4482-a4aa-e1afc91d9b3a> (20.10.2023).

Dialog Nachhaltige Stadt (Rat für Nachhaltige Entwicklung Geschäftsstelle c/o GIZ GmbH) (2019): Eckpunktepapier „In unserer Hand – Strategische Eckpunkte für eine nachhaltige Entwicklung in Kommunen“, Abrufbar unter: https://www.nachhaltigkeitsrat.de/wp-content/uploads/2019/11/Nachhaltige_Stadt_Strategische_Eckpunkte_November_2019.pdf (20.10.2023).

Hilgers, D. / Frintrup, M. / Raffer, C. (2018): Sind die EU-Staaten breit für die EPSAS? Berlin und Hamburg: KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Institut für den öffentlichen Sektor e.V. T-Systems International GmbH.

Gnädinger, M. / Grieger, T. (2008): Gerechte Regelung, in: Kommune21, Heft 10/2008, S. 60–61.

Handelsgesetzbuch (HGB): 3. Buch – Handelsbücher (§§ 238–342r), 1. Abschnitt – Vorschriften für alle Kaufleute (§§ 238–263), § 238 Buchführungsplicht.

Hansestadt Buxtehude (2023): Rat beschließt Kommunale Gesamtstrategie „Buxtehude 2035“ – Haushalt an Leitbildern ausgerichtet, Abrufbar unter: <https://www.buxtehude.de/portal/pressemitteilungen/rat-beschliesst-kommunale-gesamtstrategie-buxtehude-2035-haushalt-an-leitbildern-ausgerichtet-900006893-20351.html?rubrik=900000011> (20.10.2023).

Keilmann, U. (2022): Kommunale Doppik in Hessen: Status Quo & Quo Vadis, in: Infoline, Heft 03/2022, S. 6–9.

KGSt (1997): Steuerung der Sozialhilfe, KGSt-Bericht 11/1997, Köln, S. 16, 19 f.

Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e. V. (2021a): Global nachhaltige Kommune NRW. Gesamtdokumentation der zweiten Projektlaufzeit 2019–2021, Abrufbar unter: https://www.lag21.de/files/default/pdf/Themen/Integrierte%20NHS_GNK/GNK%202019-2021/gnk-gesamtdokumentation-laufzeit2.pdf (20.10.2023).

Landesarbeitsgemeinschaft Agenda 21 NRW e. V. (2021b): Der kommunale Nachhaltigkeitshaushalt 2019–2021, Bericht zur 2. Projektphase, Abrufbar unter: <https://www.lag21.de/files/default/pdf/Themen/nn-transfer-n/NHaushalt/kommunalernachhaltigkeitshaushalt-projektbericht2021.pdf> (20.10.2023).

Levy, F. S. et al. (1974): *Urban Outcomes: Schools, Streets, and Libraries*, Berkeley, University of California Press, Los Angeles, London.

Lorson, P. C. / Haustein, E. (2022): Instrumente zur Einbettung der UN-Ziele für nachhaltige Entwicklung (SDGs) in die kommunale Ergebnis- und Finanzsteuerung, in: Verwaltung & Management, Heft 1/2022, S. 31–40.

Midwinter, A. (1994): Developing performance indicators for local government: The Scottish experience, in: *Public Money and Management*, Bd. 14, Heft 2, S. 37–43.

Osborne, D. / Gaebler, T. (1992): *Reinventing Government, How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, Reading, Addison-Wesley.

Plazek, M. / Schuster, F. (2015): Wirkungsorientierung im staatlichen Handeln, in: PublicGovernance, Heft Winter 2015, S. 21.

Rat für Nachhaltige Entwicklung (2021): Berichtsrahmen nachhaltige Kommune auf Basis des DNK Ergebnis eines Stakeholderprozesses des Rats für Nachhaltige Entwicklung, Handreichung für Kommunen, Abrufbar unter: https://www.lag21.de/files/default/pdf/Themen/prozessketten/rne-2021_handreichung-bnk.pdf (20.10.2023).

Reichard, C. / Wegener, A. (1996): Der deutsche Weg des Produktkatalogs – eine Sackgasse? in: Produkte im Mittelpunkt, Städte auf dem Weg zu besseren Leistungen, Beiträge des Deutschen Städtetages, Heft 23, Köln, S. 41–57.

Schuster, F. (2017): Regieren mit Strategie: Potenziale der Wirkungssteuerung, in: Hinz, E. (2017) Regieren in Kommunen, Theorie und Praxis der öffentlichen Verwaltung, Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH.

Schuster, F. et al. (2015): „Nachhaltigkeit und doppisches Haushaltswesen – Theoretischer Ansatz und praktische Umsetzung“, Der Gemeindehaushalt 7, S. 152–157.

SDG Portal (2023): SDG-Indikatoren für Kommunen entdecken, Wo stehen die Kommunen auf dem Weg zu den Nachhaltigkeitszielen (Sustainable Development Goals, SDGs) der Vereinten Nationen?, <https://sdg-portal.de/de>, 20.10.2023.

Stadt Freiburg (ohne Jahr): Steuerungsinstrumente, Abrufbar unter: <https://www.freiburg.de/pb/Lde/1306577.html> (20.10.2023).

Stern, N. (2006): The Economics of Climate Change, The Stern Review, HM Treasury, Cambridge University Press, United Kingdom.

Stewart, J. / Walsh, K. (1994): Performance measurement: when performance can never be finally defined, in: Public Money and Management, Bd. 14, Heft 2, S. 45–49.

United Nations (2023): The Sustainable Development Goals Report, Special edition, United Nations.

United Nations (ohne Jahr): The Sustainable Development Agenda, Abrufbar unter: <https://www.un.org/sustainabledevelopment/development-agenda/> (20.10.2023).

Wilke, V. (2023): Produktbuch soll Nachhaltigkeitshaushalte erleichtern, Der Neue Kämmerer, Abrufbar unter: <https://www.derneuekaemmerer.de/haushalt/doppik/produktbuch-soll-nachhaltigkeitshaushalte erleichtern-25857/> (20.10.2023).