



Hochschule **Amberg-Weiden**  
für angewandte Wissenschaften  
University of Applied Sciences (FH)

**HAW**

# im Dialog

Weidener Diskussionspapiere

**Traditionelle Budgetierung versus  
Beyond Budgeting - Darstellung und  
Wertung anhand eines Praxisbeispiels**

**Bärbel Held**

**Diskussionspapier No. 20  
November 2009**

**ISBN 978-3-937804-22-4**

# Traditionelle Budgetierung versus Beyond Budgeting – Darstellung und Wertung anhand eines Praxisbeispiels

Bärbel Held

Hochschule für angewandte Wissenschaften  
Amberg-Weiden  
Hetzenrichter Weg 15  
92637 Weiden  
email: [b.held@haw-aw.de](mailto:b.held@haw-aw.de)

November 2009

## **Abstract:**

“Die traditionelle Budgetsteuerung ist überholt und verursacht mehr Schaden als Nutzen. Die klassische Budgetsteuerung ist zu zeitaufwändig, zu unflexibel, zu bürokratisch und verhindert heute die Nutzung des vollen Potentials eines Unternehmens.“ [Daum, H./2006]. Trotz dieser These findet man in der Unternehmenspraxis auch heute noch mehrheitlich die traditionelle Budgetierung vor, wie das Fallbeispiel zeigt. Nun kommen, bedingt durch die derzeitige Finanz- und Wirtschaftskrise, vermehrt Anfragen an die Wissenschaft, mit welchen Managementkonzepten auf den Wandel reagiert werden kann. Eine mögliche praxisnahe Lösungsalternative die in ein neues Managementmodell überführt werden kann, soll hier vorgestellt werden.

The traditional annual budgeting process-characterized by fixed targets and performance incentives-is time-consuming, overcentralized, and outdated. Worse, it often causes dysfunctional and unethical managerial behavior. The traditional budgeting is common and enterprise practice today still. But in time of financial and economical crisis this process can't be a good solution. This problem will be examined. A suitable management model will be developed.

**Journal of Economic Literature: M10, M21, M 41, O21**

**Schlüsselwörter:** Advanced Budgeting, Balanced Scorecard, Better Budgeting, Beyond Budgeting, Planung und Budgetierung, Strategie

## **Inhaltsverzeichnis**

<b>1. PROBLEMSTELLUNG .....</b>	<b>3</b>
<b>2. STATE OF THE ART DER BUDGETIERUNGSPROZESSE IM KONTEXT ZUR ENTWICKLUNG DER MANAGEMENTMODELLE.....</b>	<b>5</b>
<b>3. IST-ANALYSE EINES PLANUNGS- UND BUDGETIERUNGSPROZESSES BEI EINEM AUTOMOBILZULIERERER .....</b>	<b>10</b>
<b>4. BEWERTUNG DES PLANUNGS- UND BUDGETIERUNGSPROZESSES .....</b>	<b>19</b>
<b>5. MÖGLICHE LÖSUNGALTERNATIVE .....</b>	<b>23</b>
<b>6. ZUSAMMENFASSUNG .....</b>	<b>29</b>

## Literaturverzeichnis

## 1. Problemstellung

„Finanzkrise, Wirtschaftskrise, ... mit welchen Steuerungssystemen können wir in der Zukunft agieren, mit welchen Kennzahlen muss das Unternehmen gesteuert werden, machen Planung und Budgetierung heute in der traditionellen Art und Weise Sinn?“ So und ähnlich lauten die Fragen, mit welchen die Unternehmen aktuell an die Wissenschaftler herantreten. In nahe zu allen großen Unternehmen, nimmt die klassische Planung und Budgetierung eine Schlüsselposition bei der Führung ein. Dabei wurde das Budgetary Control (engl. für Budgetierung), dessen Wurzeln bis in den Anfang des 20. Jahrhunderts reichen und von den USA importiert wurde, kontinuierlich zu einem umfangreichen und komplexen System weiterentwickelt. Budgets werden nun Anfang des 21. Jahrhunderts als primäres Managementsystem zur Zielfestlegung, Ressourcenallokation, Schaffung von Leistungsanreizen und Leistungsüberwachung genutzt.

Trotz seines weit verbreiteten Einsatzes steht aber die traditionelle Budgetierung in Theorie und Praxis immer mehr im Kreuzfeuer der Kritik. Die turbulenten Änderungen im Unternehmensumfeld der letzten zehn Jahren wie der zunehmende globale Handel, der Wandel vom Verkäufer- zum Käufermarkt, die Stakeholder-Orientierung, die Globalisierung des Kapitals, die letztendlich auch in die derzeitige Finanz- und Wirtschaftskrise mündet, zeigen, dass wir uns im Zeitalter des kontinuierlichen Wandels befinden, der mit starren, unflexiblen Systemen nicht gestaltet werden kann.

Gerade die Automobilzulieferindustrie befindet sich in einem besonders dynamischen und risikoreichen Marktumfeld. Der Wettlauf um Innovationen, gesättigte europäische, nordamerikanische und japanische Märkte, Eroberung der BRIC-Staaten (Brasilien, Russland Indien und China), die zunehmende Erstarkung der Handelsmacht China, steigende Rohstoffkosten sowie die Einbindung von Zulieferern in Supply Chains als strategische Partner und Änderungen in der Wertschöpfungskette sind Herausforderungen, die erfolgreich bewältigt werden müssen. Um im weltweiten Wettbewerb Produkte erfolgreich platzieren zu können, reichen heute Prozessoptimierungen und Steigerungen der Produktivität in Fertigung und Logistik nicht mehr aus. Wer in Zukunft die internationale Wettbewerbsfähigkeit seiner Produkte sicherstellen will, muss sich mehr denn je auf die wahren Kundenbedürfnisse konzentrieren und seinen Fokus auf Effektivitätsverbesserungen in allen Unternehmensprozessen und damit auch auf den Budgetplanungsprozess richten und diesen vermehrt an die strategische Ausrichtung und den stetigen Wandel in seinem Unternehmen koppeln.

Die Dynamik des Unternehmensumfeldes und die gleichzeitige Starrheit traditioneller Planung und Budgetierung stellen für Unternehmen zunehmend mehr Probleme dar. Deshalb fordern Kritiker einen dynamischeren Managementansatz<sup>1</sup>, da sich die traditionelle Budgetierung zu einem aufwändigen und zunehmend komplexeren Vorgang entwickelt hat, der seinen Fokus immer noch im operativen Management sieht. Es werden Verbesserungspotentiale und sogar der Verzicht auf die Budgetierung, die sich durch eine Beyond Budgeting- Bewegung in Gang gesetzt hat, diskutiert.

Bemängelt wird der hohe jährliche Ressourcenaufwand für die Durchführung der Budgetplanung als auch der Zeitaufwand, welcher in keinem Verhältnis zum tatsächlich erzeugten Nutzen steht. Nicht selten haben sich die Planungsprämissen, bereits bei Inkrafttreten des Budgets schon wieder geändert. Ein weiterer Kritikpunkt ist die fehlende Verbindung der strategischen mit der operativen Planung. So sind zwar die richtigen Strategien vorhanden, werden aber ungenügend in die operative Planung eingebunden. Instrumente die in den letzten Jahren eingeführt wurden wie Balanced Scorecard oder Prozesskostenrechnung, werden durch die klassische Budgetierung blockiert. Zu bedenken ist auch, dass in der traditionellen Budgetierung nur finanzielle Messgrößen erfasst werden, die sich an Vergangenheitswerten orientieren. Ein weiterer Schwachpunkt des Budgetprozesses sind dysfunktionale Verhaltensweisen, welche bei den Beteiligten des Budgetierungsprozess zu beobachten sind.<sup>2</sup>

Im Folgenden soll deshalb an einem Praxisbeispiel untersucht werden, ob die kritischen Aussagen zutreffen. Zunächst wird die Thematik in den State of the Art der Managementmodelle eingeordnet. Die Studie verzichtet auf die Darstellung der Theorie der klassischen Budgetierung und setzt diese voraus. Am Beispiel eines Automobilzulieferers wird in einem konkreten Fall die derzeitige Budgetierungspraxis aufgezeigt. Aus dieser Ist-Analyse heraus werden die kritischen Punkte der traditionellen Budgetierung herausgearbeitet und die neuen Budgetierungsansätze wie Advanced Budgeting und des Beyond Budgetings als mögliche Handlungsalternativen vorgestellt. Darauf aufbauend wird ein konkreter Lösungsvorschlag für ein effizienteres Planungsvorgehen vorgestellt.

---

<sup>1</sup> Vgl.: Daum, J.H. (2003), S. 77 ff.

<sup>2</sup> Vgl.: Hope, J., Fraser, R. (2003), S. 12 ff.

## 2. State of the Art der Budgetierungsprozesse im Kontext zur Entwicklung der Managementmodelle

Die Budgetierung kann auf eine fast 100jährige Geschichte zurückblicken. Erste Gehversuche in der Entwicklung eines Management-Steuerungsinstrumentes, übte erstmals zwischen 1903 und 1910 das amerikanische Unternehmen Dupont de Nemour. Weitere entscheidende Entwicklungen erfolgten durch Alfred Sloan, der bei General Motors ein Konzept basierend auf der Kennzahl Return of Investment erarbeitete und eine divisionale Unternehmensstruktur einführte.<sup>3</sup> Eine systematische Beschreibung erfolgte erstmals 1922 durch James McKinsey in seinem Buch „Budgetary Control“. Das Managementmodell wurde zwar bereits in den 30er Jahren in Europa verbreitet, fand aber erst in den 60er Jahren Einzug in die Managementtagen europäischer Unternehmen.<sup>4</sup> In den sechziger Jahren vollzog sich ein Funktionswandel von einem Instrument zum Kostenmanagement und zur Ermittlung von Kapitalflüssen zu einem Instrument mit fixen Leistungsvereinbarungen.<sup>5</sup> Einen wesentlichen Beitrag hatte das Buch „Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting“ des Prof. Thomas Johnson, der Informationen aus dem Rechnungswesen wie Return-on-investment (ROI), Kosten und Reingewinn nicht mehr alleine zur Unternehmenssteuerung sondern auch zur Motivationssteigerung der Mitarbeiter vorschlug.<sup>6</sup>

Eine interessante Begründung für diese relativ späte Einführung fanden die Wissenschaftler Chandler und Deams<sup>7</sup>: Die Europäer unterscheiden sich von der amerikanischen Unternehmenskultur durch mehr Sozialorientierung, deshalb schenken sie damals ihren sozialen Kontrollstrukturen mehr Vertrauen als einer reinen Managementtechnik.

Diese Erkenntnis lässt auf die These schließen, dass Managementtechniken und –instrumente nur zusammen mit der vorherrschenden Unternehmenskultur und den sozialen Beziehungen betrachtet werden sollten. Deshalb ist es auch nicht verwunderlich, dass das neue revolutionäre **Beyond Budgeting** Modell, mit einer stark mitarbeiterorientierten Führungskultur einhergeht und sich am besten in den sozialorientierten skandinavischen Länder etablieren konnte.

Nun, fast 100 Jahre später, wird über die Ablösung des herkömmlichen Budgetierungsprozesses diskutiert. So tauchte die Kritik nicht plötzlich über Nacht auf, sondern entwickelte sich allmählich. Ähnlich wie in den 20er und 30er Jahren des letzten Jahrhunderts hat sich dieser Ansatz aus der Praxis heraus entwickelt, indem einige wenige Pionierunternehmen auf

---

<sup>3</sup> Vgl.: A. Sloan, A. (1963) My Years with General Motors

<sup>4</sup> Vgl.: Daum, J. H. (2003), S 77 ff.

<sup>5</sup> Vgl.: Pfläging, N. (2003), S. 24

<sup>6</sup> Vgl.: Hope, J. (2003), S .9

<sup>7</sup> Vgl.: Chandler, A.J.R., Deams, J.R.H (1979), S. 3-20

ein Problem individuell reagiert haben. Dabei lassen sich zwei wesentliche Stoßrichtungen zur Verbesserung von Planung und Budgetierung erkennen.

### **Beyond Budgeting**

Die Brüder Robin Fraser und Jeremy Hope sind Pioniere des Beyond Budgeting. Dieser revolutionäre Ansatz zweifelt an der Effektivität der Budgetierung als Planungs- und Steuerungsinstrument. Die Lösung des Problems wird nicht in einem neuen weiteren Management-Tool gesehen, sondern die Budgetierung an sich wird in Frage gestellt. Dieser Ansatz beruft sich auf Forschungsaktivitäten, die im Rahmen des Beyond Budgeting Round Table Projekts des Consortium für Advanced Manufacturing International (CAM-I) durchgeführt wurden. Die Forschungsgruppe untersuchte von 1998 -2001 Unternehmen, die ihre Budgetierung aufgaben oder ihre Planungs- Budgetierungs- und Controllingprozesse radikal verändert hatten.<sup>8</sup> Aus den Fallstudien wurden allgemeine Prinzipien für das Führen ohne Budgets herausgearbeitet und 2001 im Buch „Beyond Budgeting“ veröffentlicht. Dieses Buch entfachte intensiv geführte Diskussionen zum Sinn und Zweck der traditionellen Budgetierung.

Ziel des Beyond Budgeting Management Modells ist, die Anpassungsfähigkeit von Unternehmen an Wandel und Veränderung zu steigern. Dazu müssen vom Controlling einmal die richtigen Steuerungsinstrumente und Prozesse konzipiert und implementiert, vom Management aber auch eine passende Performance Management Kultur gefördert werden, indem Selbstverantwortung und marktorientiertes Handeln auf allen Ebenen im Unternehmen unterstützt wird. Beyond Budgeting, teilweise als „Managen und Steuern ohne Budgets“ auf die Spitze getrieben, öffnet der strategischen Unternehmensführung neue Möglichkeiten durch Flexibilisierung der Ressourcenallokation.

Zahlreiche Fallbeispiele von Unternehmen, die erfolgreich ohne feste Budgets steuern, zeigen, dass ein funktionsfähiges alternatives Managementmodell Veränderungen an mehreren Parametern erfordert. Die erfolgreiche Unternehmensführung „Beyond Budgeting“ erfordert eine kunden- und marktorientierte Managementstruktur und eine Organisation, die eher nach dem Netzwerkprinzip funktioniert als nach dem zu starren Hierarchieprinzip. Es erfordert partizipative und teambasierte Mitarbeiterführungsmodelle – auch Empowerment genannt - und relative und nicht absolute Ziele sowie die entsprechenden Incentivesysteme. Damit die Steuerungsfähigkeit aus Top-Managementsicht nicht gefährdet ist, muss das Controlling mitziehen und die passenden Controllingtools und Verfahren bereitstellen. Mit

---

<sup>8</sup> Vgl.: J. Hope, R. Fraser ( 2003) Danksagung ff.

„Beyond Budgeting“ soll die „finanzielle Monokultur“ in den Unternehmen in ihre Grenzen verwiesen werden, die sich in den letzten Jahren in vielen Unternehmen durch falsch verstandene und überzogenen Shareholder Value Management Programme breit gemacht hat. Nun sollen wieder die Dinge und Aktivitäten, die wirtschaftliche Produktivität erst schaffen, in den Vordergrund rücken - ohne die positiven Errungenschaften der vergangenen Jahre zu gefährden. Dazu bedarf es auch eines neuen Entwurfs von Controlling und Controller müssen ein neues Rollenverständnis entwickeln. Dieses neue Rollenverständnis wurde bereits 2001 von der International Group of Controlling (IGC)<sup>9</sup> in einem Leitbild zusammengefasst. Der Controller als Sparringpartner des Managements übernimmt Verantwortung für die Transparenz im Unternehmen und somit auch Verantwortung für das Unternehmensergebnis. Controlling selbst muss verstanden werden als Managementfunktion in allen Bestandteilen der Wertschöpfungskette, ausgeübt von allen Mitarbeitern mit Verantwortung

Die Abbildung zeigt den Zusammenhang zwischen der Unternehmenskultur zum Einen und der sich daraus ergebenden Anpassungsfähigkeit im Managementprozess im Vergleich zur traditionellen Planung und Budgetierung. Das traditionelle Budgetierungsmodell geht davon aus, dass Strategien und operative Ziele, konkretisiert in Budgets unabhängig voneinander stehen.

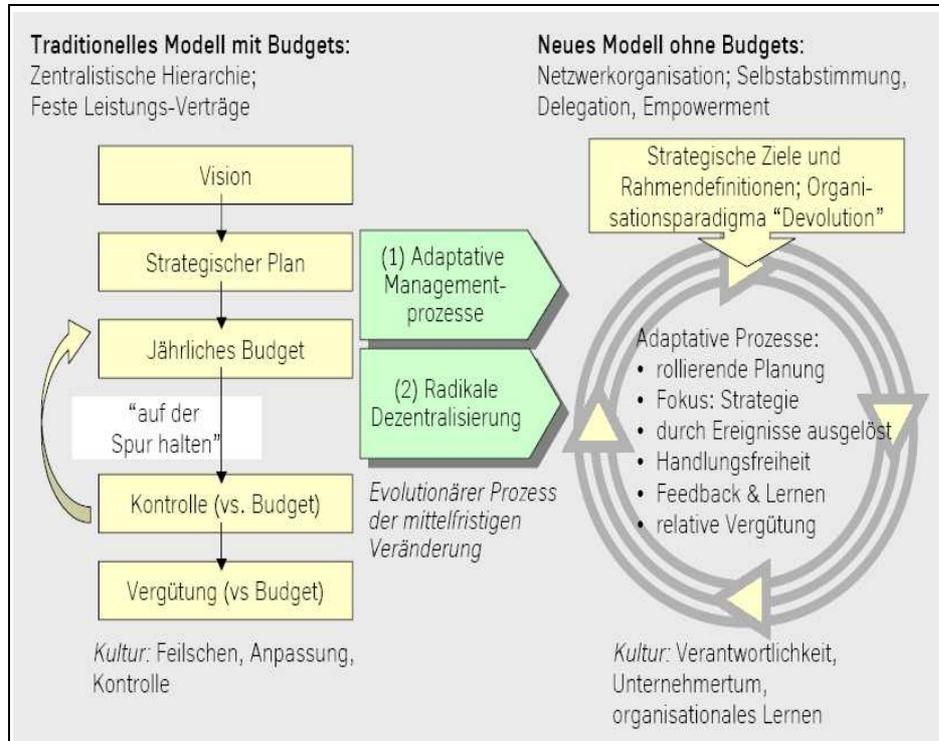


Abbildung 1: Vergleich traditionelle Budgetierung zum Beyond Budgeting<sup>10</sup>

<sup>9</sup> Vgl.: <http://www.igc-controlling.org/> Download: 8.11.09

<sup>10</sup> Vgl.: Pfläging, N., Paulo, S. (2003), S. 5

Das Wichtigste am Beyond Budgeting Ansatz ist, dass nicht wieder neue Tools entwickelt werden, sondern es geht darum, den effektiven Einsatz bereits bestehender Managementwerkzeuge, gekoppelt mit einer entsprechenden aufeinander abgestimmten Unternehmenskultur, voranzutreiben. Zu nennen wären an dieser Stelle der Einsatz der Balanced Scorecard: Instrument, um die Strategien in die dann notwendigen Handlungsaktionen umzusetzen, in Kennzahlen zu operationalisieren, die messbar und damit steuerbar sind und den ganzheitlichen Ansatz mit der Ressourcenallokation und die dazugehörigen Anreizsysteme für Performance Management zu verbinden. Zum anderen muss der Forecast-Prozess zielgerichtet und sparsam eingesetzt werden. Von Manager, die an der Forecast-Erreichung gemessen und vergütet werden, kann man keine ehrliche Prognose erwarten. Gesteuert wird dann an scheinbaren Genauigkeiten, die letztendlich ineffektiv und ineffizient sind.

### **Better Budgeting**

Anders als beim Beyond Budgeting Konzept gibt es hier kein geschlossenes Konzept mit definierten Prinzipien, sondern es steht ein Sammelbecken von unterschiedlichsten Vorschlägen zur Verfügung. Ein prominenter Vertreter des Better Budgeting ist Peter Horváth. Er stellt die herkömmliche Budgetierung als Instrument nicht in Frage. Durch eine Verschlinkung und Vereinfachung des Planungs- und Budgetierungsprozesses soll eine Effizienzsteigerung eintreten. Dabei zielt dieser evolutionäre Ansatz auf eine schrittweise permanente Veränderung des Budgetierungsprozesses.<sup>11</sup> Ebenso gehen Niels Pfläging, der 2003 sein Buch dem Thema Beyond Budgeting, Better Budgeting widmete<sup>12</sup> und T. Leahy mit seinem Buch Better Budgeting, A Manager's Guide auf den Better Budgeting Ansatz näher ein.

Ziele innerhalb des Better Budgeting sind Flexibilisierung, Marktorientierung, Beschleunigung, Entfeinerung der Budgetierung und stärkere Verknüpfung mit der Strategie, Verstärkte analytische Neuplanung und so genannte „Rolling Forecasts“ und die Beibehaltung von Budgets bzw. der Budgetierung. Rolling Forecasts sollen den bestehenden Einjahresfokus der „klassischen“ Budgetierung durch einen rollierenden Ausblick überwinden helfen.

Die Abbildung zeigt in einer Grafik die Idee der rollierenden Forecasts.

---

<sup>11</sup> Vgl.: Horváth, P. (2003), S. 250 ff.

<sup>12</sup> Vgl.: Pfläging, N. (2003), S. 119

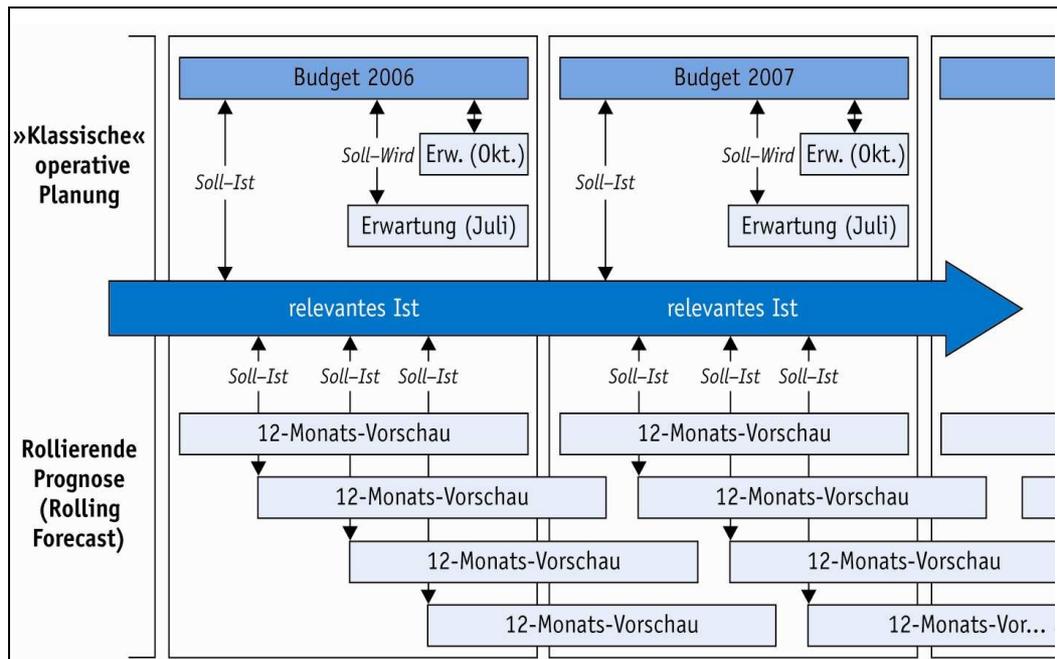


Abbildung 2: Gegenüberstellung der klassischen Planung mit dem Better Budgeting<sup>13</sup>

### Advanced Budgeting als Sonderform des Beyond Budgeting

Dieser Ansatz von Horváth & Partners kann als Synthese des Better und Beyond Budgetings interpretiert werden. Dieser Ansatz wurde durch die Autoren R. Gleich, J. Kopp, J. Leyk in der Zeitschrift „Finanz Betrieb im Jahre 2003“ erstmals vorgestellt.<sup>14</sup> Die Abschaffung von Budgets zumindest auf kurze Frist gilt als fragwürdig. Mittelfristig wird aber auf eine abnehmende Bedeutung von Budgets gezielt. Als wichtigstes Ergebnis soll die Planungsqualität erhöht und der Budgetierungsaufwand verringert werden.<sup>15</sup>

### Balanced Scorecard

Einen nicht unwichtigen Einfluss auf die Beyond Budgeting Bewegung hat die Anfang der neunziger Jahre von Robert S. Kaplan und David P. Norton entwickelte Balanced Scorecard (BSC). Die BSC ist ein Führungsinstrument, das versucht, die Erreichung von strategischen Zielen durch Ableitung von konkreten operativen Maßnahmen messbar zu machen. Diese Methode lenkt das Blickfeld des Managements, welches traditionell nur auf finanzielle Aspekte achtete, nun auf Perspektiven seiner Stakeholder (Finanzen, Kunden, Prozesse, Mitarbeiter). Die Balanced Scorecard kann - richtig eingesetzt - in den vorhergehenden neuen Budgetierungsansätzen eine wertvolle Hilfe leisten.

<sup>13</sup> Vgl.: Weber, J., Schäffer, U. (2006), S. 295

<sup>14</sup> Vgl.: Gleich, R., Kopp, J., Leyk, J. (2003), S. 461-465

<sup>15</sup> Vgl.: Horváth, P., Gleich, R. (2003), S.319 ff.

## **Zusammenfassung**

Statistisch lassen sich die kritischen Aussagen bezüglich der üblichen Budgetierungspraxis durch eine erst 2006 veröffentlichte Studie von dem Unternehmen Cartesis, einem weltweit führenden Spezialisten für Business Performance Management belegen. An der Umfrage beteiligten sich 281 börsennotierte Unternehmen mit einem Jahresumsatz von mehr als 100 Mio. US-Dollar in den USA, Großbritannien, Deutschland und Frankreich. Als Hauptergebnis konnte festgestellt werden, dass nur 21 % der weltweit tätigen Unternehmen mit der Anpassungsfähigkeit ihrer Budgetierungsprozesse an veränderte Geschäftsbedingungen zufrieden sind, d. h. 79 % der Unternehmen sind unzufrieden.<sup>16</sup>

### **3. Ist-Analyse eines Planungs- und Budgetierungsprozesses bei einem Automobilzulieferer**

Um ein effizientes - im Hinblick auf den Planungsaufwand - und ein effektives - unter Gesichtspunkten des Planungsnutzens - Planungssystem entwickeln zu können, ist zu allererst eine Ist-Aufnahme erforderlich. Die Basisinformation konnte in Gesprächen mit Führungskräften und Mitarbeitern des Bereiches des untersuchten Automobilzulieferers ermittelt werden. Einen weiteren Beitrag leisteten versandte Rundschreiben der Planungs-Koordinationsstelle des Unternehmens an die Planungsbeteiligten der letzten Planungsperiode sowie verschiedene Stichpunkte, die in einem Lessons Learned Dokument alle Pro- und Kontraerfahrungen aus der letzten Planperiode zusammenfasst. Das realistische Bild über die Gestaltung der einzelnen Planungsschritte wurde mit Hilfe eines Fragebogens an die Beteiligten ermittelt. Einbezogen waren hier die Fachverantwortlichen aus den Bereichen Controlling, Kalkulation, Logistik, Rechnungswesen und Vertrieb. Dazu wurde ein Interviewleitfaden konzipiert, der das gesamte Spektrum der Budgetplanung von der Planungsorganisation, zur strategischen und operativen Planung, aber auch Fragen zum Verbindlichkeitsgrad der Budgets und der internen Zufriedenheit der Planungsbeteiligten abdeckte. Durch den Leitfaden wurde ein Gerüst für die Ist-Analyse erstellt, der aber auch genügend Spielraum für spontane Äußerungen gab. Es wurde darauf Wert gelegt, die Fragen so präzise wie möglich zu gestalten, damit eine möglichst reelle Rekonstruktion des Ist-Auflaufs möglich ist.

---

<sup>16</sup>Vgl.: [www.controllingportal.de/Fachinfo/Budgetierung/Studie-Nur-21--der-weltweit-taetigen-Unternehmen-sind-mit-der-Anpassungsfahigkeit-ihrer-Budgetierungsprozesse-zufrieden.html](http://www.controllingportal.de/Fachinfo/Budgetierung/Studie-Nur-21--der-weltweit-taetigen-Unternehmen-sind-mit-der-Anpassungsfahigkeit-ihrer-Budgetierungsprozesse-zufrieden.html)

## **Darstellung des Planungsablaufs**

Der sachlich und zeitlich logisch aufeinander aufbauende formalisierte Planungs- und Kontrollprozess sieht die vier Elemente Geschäftsplanung (mittelfristig), Budgetplanung (kurzfristig), Geschäftsjahresabschluss und laufende Geschäftspolitische Durchsprachen vor. Die ersten drei Planungselemente finden im Zyklus eines Geschäftsjahres statt.

In der Geschäftsplanung werden die mittelfristigen geschäftspolitischen Strategien des Gesamtunternehmens und seiner Bereiche konkretisiert. Diese definierten Ziele sind Gegenstand der Zielvereinbarung zwischen Zentralvorstand und Bereichsvorstand.

Die Budgetplanung befasst sich mit der kurzfristigen (operativen) Steuerung von Geschäften, Ressourcen und Periodenergebnissen auf der Basis finanzieller Eckdaten. Der Abschluss behandelt den Soll-Ist-Vergleich sowie die Bilanzierungen nach IFRS. Die Geschäftspolitischen Durchsprachen sind an keinen Jahreskalender gebunden, sondern werden nach Anlass behandelt.

Planungsverantwortung trägt das Controlling. Dazu wird ein entsprechender Planungskalender inkl. der Anleitung für die an der Planung beteiligten (z.B. für die Eingabe in die entsprechenden Planungstools) erstellt.

Das Unternehmen praktiziert den methodischen Ansatz der Gegenstromplanung. Eine grobe strategische Zielvorgabe top- down ist der Ausgangspunkt für eine detaillierte bottom- up Umsatzplanung. Um den planenden Einheiten möglichst früh eine Orientierung über die wesentlichen Eckdaten zu geben wird top- down ein Target Setting Prozess durchgeführt. Anschließend erfolgt eine schnelle Einschätzung der Plandaten und eine daraus resultierende Gewinnabschätzung, welche die Gesprächsgrundlage für eine nochmalige Überprüfung der Zielvorgaben (Re-Target-Prozess) bildet.

Aufgrund der unterschiedlichen Zielsetzungen - die operative Ebene befürwortet niedrige Planwerte, die strategische Ebene peilt die Vorgabewerte an) werden mehrmalige iterative Planungsschleifen (Knetphase) notwendig, die in mehrmaligen Budgetbesprechungen münden und einer weiteren Anpassung der Budgetvorgabebeträge bedürfen.

Nach erfolgter Einigung und Verabschiedung der Profitindication durch das Board erfolgt eine detaillierte Kostenplan und Gewinnkalkulation. Die enthaltenen Ziele werden als verbindliche Ziele zwischen den Abteilungen, den Business Units, den Regionen und dem Vorstand vereinbart. In einem „Planungshandbuch“ werden alle relevanten Daten festgehalten und termingerecht bei der koordinierenden Stelle eingereicht. Der Vorstand verabschiedet dann den Gesamtplan.

## **Strategische Planung**

Die strategische Planung verläuft unabhängig davon in einem eigenen Prozess.

Den Bezugsrahmen für alle Planungsaktivitäten bildet die Unternehmenspolitik der Konzernmutter, welche die Mission, die Vision und die obersten Unternehmensziele formuliert und Ausgangspunkt für die strategische Zielbildung ist. In der Geschäftsplanung werden für jeden Geschäftsbereich verbindliche Zielvorgaben festgelegt. Die bereichsspezifische Geschäftsplanung beschäftigt sich mit Themen der Bereichsgesamtstrategie, Strategien der Arbeitsgebiete, Maßnahmenpläne, finanzwirtschaftliche Eckdaten. In einer Strategieklausur auf Bereichsebene wird dann Geschäftsplan vom mittleren und oberen Management durchgesprochen. Finanzwirtschaftliche Eckdaten auch Key financials genannt, werden durch die Mitglieder des Managementteams mittelfristig als finanzielles Hauptziel festgelegt. Gemessen wird dies in der EBIT Marge und dem Umsatz. Des Weiteren werden Ziele über die Regionenlokalisierung der Umsätze, erwartetes Umsatzwachstum in %, Ausgaben in Prozent vom Umsatz, Vertriebskosten, Werksarbeiterprofitabilität, Kapitalkostenproduktivität pro Werk, Anteil der Niedriglohnarbeiter in den Werken und in der Forschung, fehlerfreie Produktion ppm (per parts million), etc. bekannt gegeben.

Methodisch wird die strategische Planung durch qualitative Instrumente, die Chancen und Risiken aus dem Umfeld des Unternehmens, aber auch Stärken und Potentiale herausarbeiten, unterstützt. Je nach Analyseziel kommen inner- und überbetriebliche Benchmarking, Portfolio- und SWOT-Analysen zur Anwendung. Im Rahmen des Risikomanagements werden geschäftsinhärente Risiken wie Kreditausfälle und deren Folgekosten untersucht.

## **Zusammenwirken von strategischer und operativer Planung**

Die mittelfristige Geschäftsplanung, die sich an Trends im Marktumfeld, an Marktstrukturen, an der Wettbewerbsituation und Technologieposition orientiert, verbindet die strategische Planung mit der operativen Budgetplanung in der Weise, dass sie finanzwirtschaftliche Eckdaten über einen Planungszeitraum von 5 Jahren festsetzt.

Im Budgetplanungsprozesse werden die strategischen Ziele, mittels Target Setting dem mittleren Management zur besseren Orientierung übermittelt, und anschließend auf Profitcenterebene herunter gebrochen, um diese in den detaillierten Leistungs- und Kostenpläne einfließen zu lassen. Die Balanced Scorecard ist seit einigen Jahren im Unternehmen implementiert, wird aber nur als Kennzahlensystem eingesetzt und existiert neben dem eigentlichen Planungs- und Budgetierungsprozess. Insofern trifft die Aussage aus

dem theoretischen Teil dieser Studie zu. Operative und strategische Instrumente werden nicht effizient verbunden und entfalten somit keine effektive Wirkung. Im Mittelpunkt des Kennzahlensystems steht der EVA (economic value added). Klassisch daran gekoppelt wird ein Teil der Managementvergütung. Das Kennzahlensystem in Form der BSC wird vierteljährlich auf Basis ermittelter Forecastzahlen erstellt. Da auch hier das Problem steht, dass der Forecast von den Managern erreicht werden muss bzw. an einem hohen Forecast die Vergütung gekoppelt wird, ist die Sinnhaftigkeit, wie bereits beschrieben, in Frage zu stellen. Ampelfunktionalitäten zeigen dann den jeweiligen Zielerreichungsgrad (Forecast/ Ist) an. Die Abbildung zeigt das Kennzahlensystem, mit dem strategische und operative Planung verbunden werden soll.

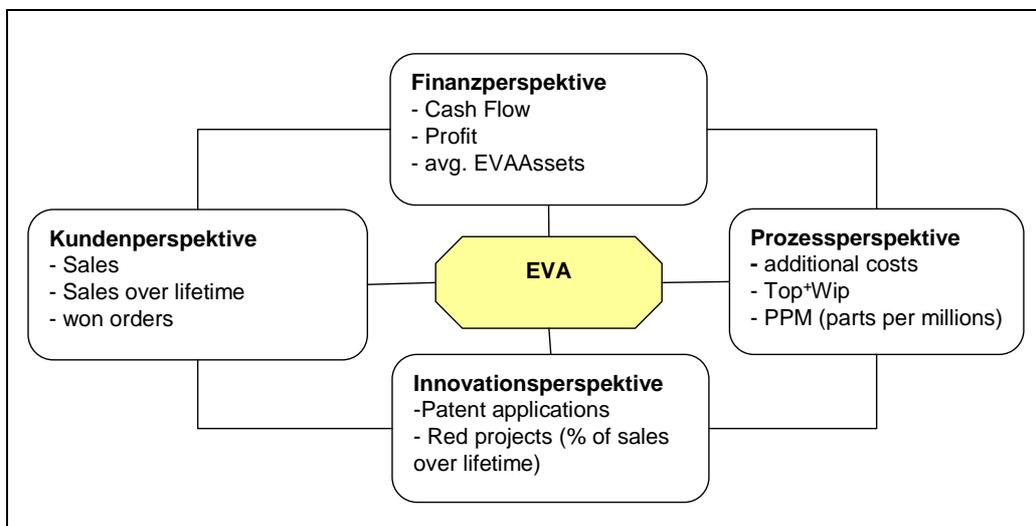


Abbildung 3: Balanced Scorecard-Ansatz

### Die operative Planung im Konkreten

Die operative Planung besteht aus neun verschiedenen Planungsversionen

- Forecast I,
- Forecast II,
- Forecast III,
- Budgetjahr,
- nach Budgetjahr folgendes Jahr,
- und vier Strategie Jahren.

Der Forecast I enthält Ist-Zahlen der Monate Oktober, November, Dezember und wird durch Wirdzahlen der Monate Januar bis September ergänzt. Forecast II enthält die dazugehörigen Istzahlen. Forecast III enthält die Istzahlen des laufenden Halbjahres von Oktober bis März und die Wirdzahlen für die folgenden Monate April bis September. Die Wirdzahlen berufen

sich aus der vierteljährlich stattfindenden Planzahlenrunde und direkten Abfragen (schriftlich und telefonisch) bei den dazugehörigen Einheiten.

## **Umsatzplanung**

Für den Erfolg der Budgetplanung ist eine gut prognostizierte Umsatzplanung entscheidend, denn der verabschiedete Umsatz ist die Basis für die sich anschließende Kostenplanung mit der Prognose des Betriebsergebnisses. Verantwortlich für die Inhalte sowie die termingerechte Erstellung der Umsatzplanung sind jeweiligen Abteilungen, koordiniert durch das Controlling. Vorbereitungen für die Umsatzplanung erfolgen schon im November/Dezember des Vorjahres. Die Umsatzplanung wird Ende März geschlossen und dem Board während des Target-Setting-Meetings Mitte April präsentiert und von diesem verabschiedet. Es besteht die Möglichkeit Änderungen der Planung bei Bedarf vorzunehmen, damit diese in der anschließenden Ressourcenplanung noch berücksichtigt werden können. Solche wesentliche Einflüsse wären beispielsweise Insolvenz eines Kunden nach dem Re-Target-Setting.

Eine wichtige Prämisse für eine ausgewogene Umsatzplanung ist die Festlegung der Fertigungsstrategie. In Workshops werden „Manufactory Footprints“ erarbeitet, welche die Produktion der Komponententeile lokalisiert. Ausgangsbasis sind die aufgestellten Investitionspläne.

Sind die Projekte für das nächste Planjahr und den folgenden Strategiejahren festgesetzt, werden die genauen Planmengen bestimmt. Mit dieser Aufgabe beschäftigt sich die TPZ-Runde (TPZ= Technische Planzahlen). Für die Umsatzplanung sind die festgesetzten Umsatzmengen pro Kundenprojekt aus der Sitzung im Dezember maßgebend.

An der TPZ-Runde nehmen Vertreter der regionalen Logistik sowie die Clusterleiter der einzelnen Hauptkunden und Vertreter der Controllingabteilung teil.

Die TPZ-Runde findet im quartalsmäßigen Turnus statt, da mit Kunden nur“ long-term Agreements“ abgeschlossen werden. Das sind Rahmenverträge, welche den Automobilherstellern einen bedarfsgerechten Abruf der benötigten Mengen ermöglicht. Die Teilnehmer dieser Runde vertreten unterschiedliche Sichtweisen, deshalb stellt das Ergebnis dieser Diskussionsrunde einen Kompromiss beider Interessensvertreter dar.

Das Ergebnis dieser TPZ-Runde wird in einem Excelsheet protokolliert. Es enthält Angaben über die Abnahmemengen pro Projekt für jedes Geschäftsjahr. Des Weiteren werden Veränderungen bezüglich der Mengenreduktion bzw. Mengenerhöhung zur letzten TPZ-Runde, Informationen über den Start der Produktion (SOP, Letter of Intend (LOI) und die Identifikation des Projektstatus dokumentiert. Der Projektstatus wird in optional für alle

Projekte die noch keinen Letter of Intend erlangt haben und in fix für alle Projekte, die bereits eine Absichtserklärung mit dem Kunden abgeschlossen haben, eingeteilt.

Eine weitere Mengenfestsetzung ist für das Ersatzteilgeschäft notwendig. Die Hersteller gewähren eine 15 Jahre Ersatzteilgarantie für alle Serienfahrzeuge. Seit 2005 wird ein EBIT-Sharing Modell praktiziert, dessen Ablauf, wie folgt geregelt ist: Die Werke geben die gewünschten Bauteile zum Selbstkostenpreis an die Trading ab, dafür erhalten diese einmal im Jahr ihren Anteil am erwirtschafteten EBIT vergütet.

### **Kalkulation und Preisfestsetzung**

In die Umsatzplanung fließt der mit dem Kunden ausgehandelte Preis ein. Um der Anforderung nach konkurrenzfähigen Preisen gerecht zu werden, erfolgt die Preiskalkulation mittels Target-Costing. Die Preise besitzen eine geringe Gültigkeitsdauer, da Konditionsnachverhandlungen in der Automobilzulieferbranche wettbewerbsbedingt üblich sind. Begründet wird derartiges Vorgehen seitens der Kunden durch im Laufe der Jahre erzielte werksseitige Fixkostendegression und Produktivitätssteigerungen. Über Redesign to Cost-Maßnahmen (RDTC) versucht das Unternehmen durch Forschungs- und Entwicklungsleistungen Kosten in Bezug auf Materialien oder der Komponentenarchitektur - aber ohne Einflussnahme auf die Leistungsfähigkeit - einzusparen. Derartige Änderungen bei bereits etablierten Motorvarianten bedürfen der Zustimmung der Kunden, der sich seine Zustimmung durch Preisreduzierungen vergelten lässt.

Nicht betrachtet wird an dieser Stelle der IT-gestützte Prozess der operativen Planung, meint das EDV-mäßige Handling, da dieser für die Bewertung des Planungs- und Budgetierungsprozesses an dieser Stelle nicht ausschlaggebend ist.

Nach erfolgter Umsatzplanung schließt sich der Target-Setting-Process an, dessen Ziel eine möglichst frühe Orientierung durch die Bekanntgabe wesentlicher finanzieller Eckdaten ist.

In einem eintägigen Meeting (Mitte April) des Boards und der Business Units erfolgt die Zielvorgabe für die bevorstehende Budgetrunde in der operativen Geschäftseinheitenebene. Die anschließende Aufgabe der Abteilungen ist das Herunterbrechen dieser vereinbarten Ziele auf konkrete Werte für jedes Profitcenter und deren konkrete Erfassung im Tool. Für diese Tätigkeit steht eine Woche zur Verfügung. Die im Target Setting vereinbarten **Ziele**: Umsatz, Profit, GWB Turnrate improvements<sup>17</sup>, bilden die Basis für die sich anknüpfende

---

<sup>17</sup> Turnrate improvement =

Ressourcenplanung, welche mit einer Vorabgewinneinschätzung (Profit Indication) als nächsten Teilschritt der Planung beginnt.

Die im Vorjahr erarbeiteten bilden die Basis zur Absicherung und Umsetzung der vereinbarten Ergebnisziele für das Budget. Die entsprechenden Funktionsverantwortlichen (Bsp. Einkauf, Logistik und IO) übermitteln ihre Kostensenkungs- und Vermögensreduzierungsziele rechtzeitig an die Abteilung.

### **Ressourcenplanung**

Die notwendigen Ressourcen für die Durchführung der geplanten Kundenprojekte werden nun als ersten Teilschritt qualifiziert eingeschätzt. Die Abteilung ermittelt basierend auf den Informationen des jeweiligen Standortrechnungswesens und unter Zugrundelegung der vorliegenden Umsatzzahlen die Ressourcenplanung.

Die Richtschnur für eine Gewinnabschätzung sind die im Target Setting festgesetzten Zieleckdaten. Mit Hilfe einer groben Basic-Cost-Centerplanung (Funktionskosten der GUV/umsatzunabhängige Kostenstellen) sowie der Mitarbeiter- Investitionsplanung wird eine Überprüfung der Zielvorgaben möglich. Die Ressourcenplanung bildet die Basis für die produktabhängigen Informationen zur Ermittlung der im EDV-Tool einzustellenden Eckdaten. Für die Ermittlung der Standortkosten ist die Erstellung eines Betriebsabrechnungsbogens nicht zwingend vorgesehen. Die Verantwortung für die Eingabe der Einkaufs- und Logistikzahlen, der Mitarbeiterzahlen nach Funktion sowie die Investitionen in Sachanlagen trägt die Abteilung. .

Parallel zum Profit Indication Prozess ist die Planung der umsatzunabhängigen Kostenstellen (Basic Cost Center Planning) im Detail vorzubereiten um Verzögerungen des nachfolgenden Planungsprozesses zu vermeiden.

### **Cost-Center Planung**

Auf Basis der evtl. überarbeiteten und neu festgelegten Ziele aus dem Re Target Setting erfolgt nun die endgültige Beplanung der Kostenstellen detailliert und die Eingabe aller planungsrelevanten Eckdaten. Die Eingabe der detaillierten Plankosten geben die zuständigen Werke selbständig für ihren Bereich in das Tool ein.

Während für das Budgetjahr und das Folgebudgetjahr und Forecast III ein PlanGuV, Planbilanz und ein Cash Flow-Statement komplett erstellt wird, sind für die drei Strategiejahre (z.B. 10/11, 11/12, 12/13) nur ausgewählte Kennzahlen zu erfassen: Umsatz, Bruttoergebnis, Profit (EBIT), Investitionen, Abschreibungen, Mitarbeiter nach Funktionen,

Leiharbeitnehmern nach Funktionen (Anzahl/Kosten), Personalaufwand gesamt und nach Funktionen, Aufwand für Werkverträge, Geschäftsergebnis, Geschäftsvermögen, durchschnittliches Geschäftsvermögen, Geschäftswertbeitrag, geschäftlicher Geldsaldo auf Standortebene. Nur der Forecast ist detailliert monatsweise und das Budgetjahr in Quartalen zu planen. Alle anderen Planversionen werden in Jahreswerten ausgewiesen.

Die Kostenstellenplanung wird in umsatzunabhängige und in umsatzabhängige Planungen eingeteilt. Die umsatzunabhängigen Planungen werden im Planungsprozess bereits frühzeitig ab Januar/Februar begonnen. Sie entstammen der Maßnahmenplanung.

### **Umsatzabhängige und umsatzunabhängige Planungen**

Die Umsatzplanung ist die Ausgangsbasis der Planungen, deshalb teilt man die Kostenstellenplanung in umsatzabhängige und umsatzunabhängige Planungen.

#### **Umsatzabhängige Kostenstellenplanung**

Die Ressourcenplanung ist outputorientiert. Aus den geplanten Absatzmengen am Markt erfolgt eine abgeleitete Ermittlung der Kosten, für die notwendigen Produktionsprozesse und der Materialbedarfe. Die Kostenbewertung der Materialbedarfe erfolgt mittels hinterlegter Standardpreise. Die Ermittlung der Kosten der benötigten Produktionskapazität erfolgt über die Kostenstellenrechnung mit der Methode: starre Plankostenrechnung. Die sich ergebende Kostenfunktionen für die Produktion stellen das Sollbudget dar.

Dabei gilt den Materialkosten besonders Augenmerk. Die Materialkosten stellen die wesentliche Kostenposition dar und unterliegen deshalb sowohl in der Planung als auch bei anschließenden Soll-Ist-Vergleichen einer hohen Aufmerksamkeit. Seit dem letzten Planungsprozess ist ein rollierender Forecast zur besseren Einschätzung der Einkaufsvolumina für Preisverhandlungen mit den Lieferanten implementiert. Deshalb werden Kennzahlen wie Purchase Price Change (PPC), welche die Materialpreisveränderung ausdrückt, besondere Bedeutung geschenkt. Diese Kennzahl definiert den Unterschied zwischen dem Materialaufwand des Berichtsjahres und dem Materialaufwand, der entstanden wäre, hätten sich die durchschnittlichen Einstandspreise gegenüber dem Vorjahr nicht verändert.

#### **Umsatzunabhängige Kostenstellenplanung**

Sie wird für Unternehmensbereiche verwendet, die keine unmittelbaren Ursache-Wirkungsbeziehung zum Output an Produkten und Dienstleistungen stehen. Zwar ist das Instrumentarium der Prozesskostenrechnung bekannt, wird aber nicht angewandt. Die Verrechnung der sonstigen Kostenstellen erfolgt grundsätzlich über ein Umlageverfahren. Für

die Leistungsverrechnungen werden die Gemeinkosten nach unterschiedlichen vorher definierten Schlüsseln (Umsatz, Quadratmeter, etc.) verrechnet. Die Budgetentwürfe werden aus Erfahrungswerten der Vergangenheit abgeleitet. In der Tendenz führt dies zum Fortschreiben der Kosten.

Ein Verfahren der internen Leistungsverrechnung, bei denen Unternehmen versuchen einen internen Markt zu simulieren und über fiktive Marktpreise Leistungen zu verrechnen ist der Service Level Agreement Process. Der SLA-Prozess (abgekürzt) dient der Allokation und Verrechnung interner Leistungen die die Shared Services an die kundenführenden Profit Center erbringen. Für die Shared Services, die Bereiche der Informatik, Organisation, Zentralbuchhaltung, Facility Management, Purchase & Logistik abdecken, werden zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger die Kosten für die Leistungserbringung in einer Diskussionsrunde (20. März) festgelegt und budgetiert. Über die Kostenstelle Administration werden sie nach Umsatzschlüssel weiterverrechnet.

Die überbetrieblichen Kosten werden durch einen Prozentsatz auf die Veredelungskosten für externen und internen Umsatz verrechnet.

Problematisch gestaltet sich die F&E- Kosten. Cash-Payments von Automobilkunden für einen Teil der Entwicklungskosten sind immer schwerer in Preisverhandlungen durchzusetzen. Die Tendenz geht dazu, dass die Entwicklungskosten über die Kundenpreise amortisiert werden. Nimmt nun Kunde weniger Volumen ab, als in den Preisen kalkuliert, bleiben mehr F&E Kosten als geplant für das Unternehmen.

## **Erlösplanung**

Auch die Erlösplanung ist auf Grundlage des Absatzprogramms outputorientiert konzipiert. Die Erlöse werden durch einfache Multiplikation der Menge mit dem vereinbarten Kundenpreis festgesetzt. Die Darstellung der Herstellkosten erfolgt in der Ergebnisrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren mittels der stufenweisen Deckungsbeitragsrechnung.

Die Ergebnisrechnung wird nach folgendem Schema erstellt:

Umsatz
- Cost of Sales*
gross profit
- F&E-Kosten
- Vertriebskosten
- Verwaltungskosten
+/- andere betriebl. Erträge/Aufwendungen
+/- Provisionsveränderungen
+/- Beteiligungsergebnis
+/- kunden- /lieferantenbezogene Zinsen)
= EBIT

\* Cost of Sales = Umsatzkosten umfassen die Herstellungskosten der umgesetzten Güter und Dienstleistungen sowie Auftrags- und Absatzkosten (auftragsweise erfasste Aufwendungen)

### **Bilanzintegration**

Um eine integrierte Bilanz und Gewinn und Verlustrechnung (GuV) zu erhalten, bedarf es der Ableitung der GuV- Auswirkungen auf die Bilanz. Nach der Ableitung der liquiden Mittel (Cash-Flow Statement) werden der Zinsaufwand bzw. Zinsertrag sowie der resultierende Gewerbesteuer und Körperschaftssteueraufwand ermittelt. Aus der Summe der GuV Positionen ergibt sich daraufhin der Jahresüberschuss.

### **Kontrolle**

Im Rahmen des monatlichen Reportings zeigen durchgeführte Soll/Ist-Vergleiche Hinweise auf Planabweichungen hinsichtlich der Ressourcenverwendung (Kostenseite) und der Realisierung der Erlöse.

Das Planungsbuch bildet den Abschluss der Planaktivitäten und nimmt alle planrelevanten Daten und Zielverträge auf. Sie wird von der Controlling-Abteilung erstellt.<sup>18</sup>

## **4. Bewertung des Planungs- und Budgetierungsprozesses**

Insgesamt lässt sich feststellen, dass der in dem Fallbeispiel praktizierte Planungs- und Budgetierungsprozess der traditionellen Budgetierung mit Elementen des Better Budgeting in Form rollierender Forecasts entspricht.

Er stellt sich insgesamt als multifunktionaler, komplexer und mächtiger Managementprozess dar. Typisch ist, dass versucht wird, die unterschiedlichsten Aufgaben (Steuerung, Strategie, Anreizsystem etc.) hiermit abzudecken, die sich aber in der konkreten Ausgestaltung in ihren grundsätzlichen Zielrichtungen widersprechen. Das Rollenverständnis der Budgetierung wird damit in Frage gestellt

Die hier dargestellte Budgetierung entspricht dem operativen Planungsprozess, in dem die Formalziele (Budgetziele) für die einzelnen Ausführungsverantwortlichen (z.B. Fertigungskostenstellenleiter) festgelegt und verbindlich werden. Dies stellt eine Grenze dar, da die Kontrolle fest daran gekoppelt ist. Damit beinhaltet die Budgetierung die Zuordnung von Ressourcen zu definierten Aufgaben in organisatorischen Einheiten auf Basis monetärer Größen. Siehe hierzu die so genannte Balanced Scorecard. Es sind zwar die vier Erfolgsfaktoren in Form der Perspektiven dargestellt, es handelt sich hierbei aber keineswegs

---

<sup>18</sup> Die komplette Analyse wurde im Rahmen einer Diplomarbeit von Frau E. Singer erarbeitet, durch die Autorin begleitet und betreut.

um die Operationalisierung von Produkt/ Marktstrategien, Wettbewerbsstrategien oder Investitionsstrategien sondern um monetäre, vergangenheitsorientierte Größen als Resultat der operativen Aufgabenplanung. Der Planungs- und Budgetierungsprozess lässt sich demnach als ein Prozess zur Erstellung und Kontrolle operativer Pläne mit dem Ziel einer effektiven und effizienten Prognose, Koordination, Kontrolle und Motivation im Rahmen des unternehmerischen Leistungserstellungsprozesses definieren. Die hier vereinbarten Budgets sind damit Basis der Leistungskontrolle, Ressourcenallokation, Ressourcenfreigabe und Verpflichtung zu einem finanziellen Ergebnis. Daraus abgeleitet begründen die Budgets indirekt den Leistungsvertrag zwischen der Unternehmensführung und der darunter liegenden Führungsebene mit der entsprechenden Verhaltenswirkung, die nicht mit Unternehmerorientierung und Verantwortungsübernahme betitelt werden kann.

In der Planungspraxis hat sich das Gegenstromverfahren auch für dieses Unternehmen bewährt. Es wird als eine Kombination der klassischen Top-Down- und Bottom-Up-Budgetierung praktiziert. Das Gegenstromverfahren hat hier durchaus seine Vorteile. Fehlendes Detailwissen des oberen Managements, fehlende Feedback- und Korrekturschleifen oder sogar Demotivation und Ablehnung auf unteren Hierarchieebenen sind hier ausgeschlossen. Im Gegenzug kann aber auch nicht von einer moderaten oder bequem erreichbaren Zielsetzung ausgegangen werden. Die Budgets setzen durchaus motivierte Zielerreichung voraus.

Die beschriebene „Knetphase“ hat in diesem Prozess durchaus seine Berechtigung.

Zunächst findet eine Analyse im Hinblick auf die Veränderungen in der Unternehmensumwelt und des eigenen Unternehmens statt (SWOT-Analyse). Mittels dieser können Prognosen über Umsatz und Kosten auf Basis der Vorperiode entwickelt werden. Dann werden diese Ziele in allgemeine Budgetziele auf der Ebene der Gesamtunternehmung manifestiert. Diese werden dann für die Geschäftsbereiche herunter gebrochen. Das Budget wird anhand der Ziele für das Gesamtunternehmen und top-down daraus ableitend für die Geschäftsbereiche festgelegt. Nun planen die dezentralen Einheiten ihre Einzelbudgets auf Abteilungsebene nach Maßgabe ihrer jeweiligen Sachziele. Danach werden diese Einzelbudgets an die koordinierende Einheit gegeben und dort hinsichtlich inhaltlicher und formaler Kriterien überprüft. In der so genannten Knetphase folgt dann der Abgleich zwischen den top-down Vorgaben und den bottom-up Einzelbudgets. Dabei werden die Einzelpläne koordiniert und zu einer Gesamtdokumentation zusammengefasst. Zum Schluss erfolgt dann die Genehmigung und Freigabe durch die Geschäftsleitung. Dieser gesamte Prozess nimmt vier bis fünf Monate in Anspruch. Dieser Zeit- und Ressourcenaufwand steht aber in keinem angemessenen

Verhältnis zum Ziel und Nutzen des Planungs- und Budgetierungsprozesses. Die Automobilzulieferindustrie agiert in einem sehr dynamischen Geschäftsfeld und ist großen Wettbewerbsdruck ausgesetzt. Und dies wird sich in den kommenden Jahren nicht zum Positiven wenden. Im Gegenteil ein weiterer Verdrängungswettbewerb (Globalisierung, Preisverfall, Marktrückgang) trifft die Branche besonders schmerzlich. Vor diesem Hintergrund ist der Beginn der Budgetplanungen bereits ein Dreivierteljahr vor dem neuen Geschäftsjahr als viel zu früh zu beurteilen. In dieser Zeitspanne können sich viele Planungsprämissen bereits geändert haben: Die Automobilhersteller haben einen neuen Preis ausgehandelt, die Abnahmemengen haben sich geändert, ein neuer Konkurrent ist auf den Markt aufgetreten. Die Budgets werden immer wieder von der Wirklichkeit überholt.

Ein weiterer, wenn nicht noch schwerwiegenderer Kritikpunkt aber ist die Fortschreibung der zukünftigen Geschäftsentwicklung im Rahmen eines kompletten Geschäftsjahres und weiterer folgender Strategiejahre. Dies setzt aber ein stabiles Umfeld voraus und impliziert einen stetig steigenden und planbaren Geschäftsverlauf. Das dies nicht praxiskonform ist, zeigt nicht nur die gegenwärtige Finanz- und Wirtschaftskrise sondern passt nicht in eine globalisierende Wirtschaft mit ständig wachsendem Potenzial der asiatischen und anderer Staaten. Volatilere, immer kürzer werdende Marktzyklen, höhere Geschwindigkeiten bei der Einführung neuer technologischer Innovationen führen dazu, dass die starren Budgets (trotz Re-Target Setting-Runde) in vielen Bereichen bereits nach wenigen Monaten, wenn nicht sogar Wochen überholt sind. Außerdem führt die noch wachsende Dynamik in unterschiedlichen strategischen Geschäftsfeldern ebenfalls dazu, dass die Budgets hier schon nach kurzer Zeit nicht passen, auf strategische Änderungen nicht schnell genug und flexibel reagiert werden kann.

Ein weiterer Kritikpunkt an den praktizierten Planungs- und Budgetierungsprozess besteht darin, dass die Steuerung mit monetären Größen Aktivitäten und Sachverhalte die dahinter liegen nicht erkennt. Die Verbindung zwischen Budgetierung und strategischer Planung ist nicht gegeben. Immaterielle Produktionsfaktoren werden zwar genannt, gesteuert wird damit aber nicht, das Potenzial verantwortungsbewusster und Mitarbeiter mit Unternehmertum werden unterschätzt und gelten nicht als Werte, anhand derer man die Mitarbeiter motivieren und steuern kann. Wie man außerdem sehen kann, entwickelt der Budgetierungsprozess bei einer Dauer von vier Monaten und länger eine Eigendynamik. Die Koordination, die Festschreibung von Daten, die Nutzung der EDV-Tools tritt gegenüber dem Steuerungsgedanken in den Vordergrund. Der Detaillierungsgrad der Planung ist höher als erforderlich, der Fortschreibung des „Bewährten“ wird mehr Priorität eingeräumt als der

Suche nach neuen besseren Lösungen. So wurde zwar eine Task Force zur Optimierung des Planungs- und Budgetierungsprozesses einberufen, die beschäftigt sich aber mehr mit dem Kurieren von Symptomen als das ganze System in Frage zu stellen.

Die langfristige Existenzsicherung des Unternehmens, die Schaffung langfristiger Erfolgspotenziale gekoppelt mit der langfristigen Planung der Kapazitäten und Potenziale in der Verbindung mit der taktischen oder auch operativen Ausführung wird gänzlich vernachlässigt in diesem praktizierten Managementmodell.

Das Managementmodell fokussiert zu sehr auf die Einhaltung von Kostenniveaus und fördert einseitiges, unflexibles periodenbezogenes Denken und Handeln. Kriterien der Nachhaltigkeit und kontinuierliche Leistungsverbesserung treten damit zwangsläufig in den Hintergrund. Insgesamt fördert dieses Modell tendenziell eine Kultur des Feilhens, der Abhängigkeit, setzt mehr auf Kontrolle als auf Steuerung und Verbesserung und blockiert, trotz Leitbild mit festgehaltenen Unternehmenswerten selbständiges, eigenverantwortliches sowie kreatives Denken und Handeln. Es verkörpert ein Menschenbild, das davon ausgeht, Verhalten lasse sich über finanzielle Anreize rational steuern als auch kontrollieren. Zahlreiche Fallstudien haben aber bereits bewiesen, dass finanzielle Anreizsysteme bereits nach kürzester Zeit in Ihrer Wirkung verpuffen und als „Mitnahme Effekt“ oder „Steht mir zu“-Verhalten verkommen. Diese Budgets haben nichts mit Strategien des Unternehmens zu tun, stattdessen fördern sie persönlich taktische und politische Motivationen.

Die folgende Abbildung fasst die wesentlichen Kritikpunkte des vorgestellten Planungs- und Budgetierungsansatzes abschließend zusammen.

<b>Kritikpunkte bezüglich des Aufwandes</b>	<b>Kritikpunkte bezüglich des Nutzens</b>
Der Prozess dauert zu lange	Es werden unproduktive Ressourcen gebildet
Es herrscht ein zu hoher Detaillierungsgrad vor.	Die Strategieorientierung und –umsetzung wird vernachlässigt
Es gibt zu viele Abstimmungs- und Koordinationsschleifen.	Budgetierung ist zu starr, da eine Periodenfixierung auf zwölf Monate stattfindet.
Die IT-Unterstützung ist unzureichend.	Nur finanzielle Kennzahlen werden berücksichtigt
Die Koordination und Abstimmung der Teilpläne ist oft fehlerhaft	Ein fixes Ziel wird verfolgt
Zu viele Ressourcen werden gebunden	Führungskräfte sehen in der Budgetierung eine unliebsame Angelegenheit
	Das Modell blockiert selbständiges, eigenverantwortliches sowie kreatives Denken und Handeln.

Abbildung 4: Zusammenfassung der Kritikpunkte

## 5. Mögliche Lösungsalternative

Der Beyond Budgeting Ansatz und seine unterschiedlichen Ausgestaltungsansätze wurde bereits dargestellt. Es ist illusorisch zu glauben, der derzeitige Budgetierungsprozess könne einfach so ersetzt werden durch z.B. den Ansatz des Beyond Budgetings. Es wird vielmehr ein zäher, langer Prozess des Übergangs nötig werden. Deshalb erscheint für eine Neugestaltung der Budgetplanung bei diesem Beispielunternehmen der Advanced Budgeting-Ansatz als der zurzeit sinnvollste. Bei diesem Ansatz werden die Budgets nicht abgeschafft, sondern nur in ihrer Bedeutung zurückgedrängt. Dabei wird der Budgetvereinbarungs- und Verabschiedungsprozess vereinfacht. Eine rollierende Planung, die über das Geschäftsjahr hinausgeht, berücksichtigt die speziellen Anforderungen, die ein dynamisches Umfeld der Automobilzulieferindustrie stellt und gewährleistet eine schnelle Reaktionsgeschwindigkeit. Um eine konsistente strategische Planung zu erhalten, wird diese aus der Vision abgeleitet. Für eine bessere Umsetzung der strategischen Ziele in die operative Planung wird eine Balanced Scorecard entwickelt. Die Balanced Scorecard berücksichtigt neben finanziellen Zielen auch nicht-finanzielle Ziele, die für den Geschäftserfolg einen entscheidenden Einfluss haben. Neben fixen Zielen wird versucht relative Ziele zu implementieren, die auf der Grundlage von Benchmarks erstellt werden. Damit entfallen lange Budgetabstimmungsperioden.

Es gibt zwei Quellen für einen nachhaltigen Erfolg eines Unternehmens: die Wahl der richtigen Strategie, aber auch die konsistente Umsetzung in die operative Planung. Dabei ist die Schnittstelle zwischen strategischer und operativer Planung nicht unproblematisch. Denn die beste Unternehmensstrategie hat keine Wirkung, wenn sie nicht verwirklicht wird.

Der Advanced Budgeting Ansatz propagiert für die Bewältigung dieses Problems die Balanced Scorecard. Die BSC beruht auf dem durch die Motivationstheorie belegten Zusammenhang, dass Ziele das Verhalten beeinflussen. Eine sehr wichtige Aufgabe ist deshalb die richtige Auswahl der Ziele und deren Operationalisierung. Diese strategischen Ziele werden direkt aus der Unternehmensvision des Unternehmens abgeleitet und sind somit konsistent. Dabei wurde darauf geachtet, dass die strategischen Ziele nicht losgelöst nebeneinander definiert wurden, sondern durch Ursache-Wirkungsbeziehungen, sog. „Strategy Maps“ eng miteinander verknüpft sind. Bei der Umsetzung eines strategischen Ziels z. B. „Einstellung von hochbegabten Mitarbeitern“ wird das Erreichen des nächsten Zieles: „Steigerung der Entwicklungskompetenz“ erleichtert. Bei der Auswahl des Zielsystems wurde darauf geachtet, dass die Ziele in ihrer Anzahl ausgewogen berücksichtigt wurden. So wurden jeweils vier Potentialziele, Prozessziele, Kundenziele ausgewählt, die sich alle auf die

finanziellen Ziele auswirken. Für den Automobilzulieferer wurde nun nachfolgende Strategy Map<sup>19</sup> entwickelt:

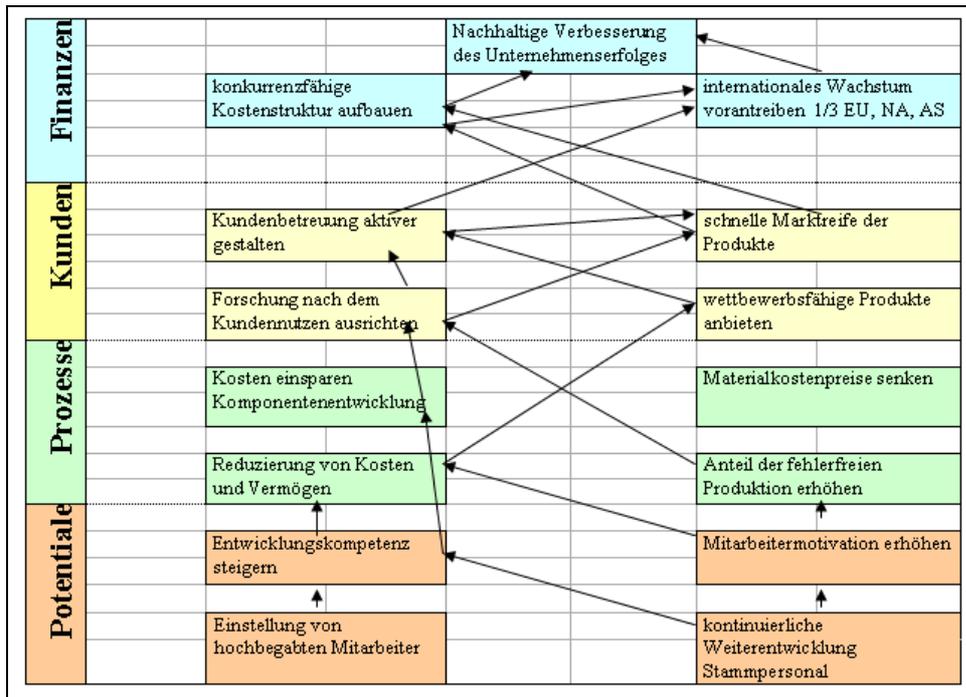


Abbildung 5: Entwicklung einer Strategy Map für das Beispielunternehmen.

Um die Zielerreichung planen und verfolgen zu können, werden für diese definierten Ziele entsprechende finanzielle und nicht-finanzielle Messgrößen erarbeitet. Das Neue an diesem Entwurf ist die Orientierung an Benchmarks. Die Zielwerte der BSC werden nicht nur als Fixwerte festgeschrieben, sondern teilweise auch als relative Ziele definiert. Dadurch können Markt- und Wettbewerbsaspekte stärker eingebracht werden. So werden z. B. in der Kundenperspektive Marktanteile und Anteilzuwächse definiert. Ein weiterer Vorteil von relativen Zahlen ist das Entfallen langwieriger Abstimmungs- und Verhandlungsprozesse, die den Budgetierungsprozess sonst nur in die Länge ziehen. Die Motivation der Mitarbeiter wird auf den Wettbewerb gerichtet und nicht auf den internen Kampf um Ressourcen.

Durch die Verwendung von Verhältniszahlen anstatt von absoluten Budgetwerten wird der Einsatz von Produktivitäts-, Effizienz- und Wirtschaftlichkeitskennzahlen betont. Im Idealfall ist ein Vergleich mit einem Best-Practise-Unternehmen möglich.

<sup>19</sup> Die Strategy Map und die Operationalisierung (Abbildung 6) wurden zusammen von Frau E. Singer und der Autorin erarbeitet.

<b>Finanzielle Perspektive</b>	<b>strategische Ziele</b>	<b>Messgrößen</b>	<b>Zielwerte</b>	<b>strategische Aktionen</b>
Was für Zielsetzung leiten sich aus den finanziellen Erwartungen unserer Kapitalgeber ab?	Nachhaltige Verbesserung des Unternehmenserfolges	GWB	7%	in den folgenden Perspektiven definiert
	konkurrenzfähige Kostenstruktur aufbauen	% Gesamtkosten vom Umsatz % der Vertr. - und Verwaltungskosten	75%	in den folgenden Perspektiven definiert
	internationales Wachstum vorantreiben 1/3 EU, NA, AS	Gesamtumsatz % Umsatz EU,NA,AS	8% 33%	Aufbau des Vertriebsnetzes in AS, NA
<b>Kundenperspektive</b>				
Welche Ziele sind hinsichtlich Struktur und Anforderungen an unsere Kunden zu setzen, um unsere finanziellen Ziele zu erreichen?	Kundenbetreuung aktiver gestalten	Wiederverkaufsquote	70%	Key Account Management, interner Wettbewerb KAM
	Forschung nach dem Kundennutzen ausrichten	Patentanwendungen pro 100 Mitarbeiter	3%	Für Umsetzung vom Prototypen zur Serienproduktion Ressourcen schneller bereitstellen
	schnelle Marktreife der Produkte	Time to market	250 Index	aktive Marktforschung betreiben,
	wettbewerbsfähige Produkte anbieten	% Marktanteil	40%	
<b>Prozessperspektive</b>				
Welche Ziele sind hinsichtlich unserer Prozesse zu setzen, um die Ziele der Finanz- und Kundenperspektive erfüllen zu können?	Kosten einsparen	design to cost	5%	Fachspezialisten bündeln
	Komponentenentwicklung			
	Reduzierung von Kosten und Vermögen	TCR (total cost reduction)	8%	Top+Wip weiter ausbauen, Anreizsystem erarbeiten
	Anteil der fehlerfreien Produktion erhöhen	ppm (flowless parts per million)	< 6	Prozesse analysieren,
Materialkostenpreise senken	PPC (Purchase price change)	2 % p.a.	Wettbewerb unter Einkäufern	
<b>Potentialperspektive:</b>				
Welche Ziele sind hinsichtlich unserer Potenziale zu setzen, um den aktuellen und zukünftigen Herausforderungen gewachsen zu sein?	Entwicklungscompetenz steigern	Assessmentwerte (durch F &E, Vertrieb, Produktion, Management)	80 Index	Rekrutierungsoffensive Partnerschaft mit FH Amberg-Weiden Stipendium für Hochbegabte Coach für jeden Neueingestellten
	Einstellung von hochbegabten Mitarbeiter	Assessmentcenter	80 Index	MA-Befragung/
	Mitarbeitermotivation erhöhen	Austritte von Key Employees,	3%	Mitarbeiterevents Feedbacksystem überarbeiten
	kontinuierliche Weiterentwicklung Stammpersonal	Mitarbeiterbefragungswerte Teilnahme an inner-/außerbetriebliche	Index 2 Sch/MA	neuen Schulungskatalog erarbeiten

Abbildung 6: Operationalisierung der BSC

### Zusammenspiel Balanced Scorecard mit rollierenden Forecast.

Es muss die Einbindung der beiden Instrumente Balanced Scorecard und rollierende Planung mit Unterstützung der Umfeldanalyse, des Maßnahmencontrollings, Prognoseberichts und Istberichts gelingen. Die Langzeitziele, die einen Planungshorizont von drei bis fünf Jahren

umfassen, werden auf Basis der Umfeldanalyse (Five Forces Modell) festgelegt. In der Regel werden diese Ziele jährlich angepasst. Aber auch unterjährige Anpassungen sind möglich, wenn spezielle Erfordernisse des Marktes es für notwendig erscheinen lassen. Prämissenkontrolle und Frühwarnsysteme der zweiten und dritten Generation sind hierfür zwingende Voraussetzung.

Die Strategie ist die Ausgangsbasis für die Balanced Scorecard. Deren Aufgabe ist es, die Strategie in messbare Erfolgsziele zu operationalisieren, indem monetäre und nicht monetäre Kenngrößen mit Planvorgaben und Aktionen bzw. Maßnahmen und deren Verantwortliche bestimmt werden. Relative Ziele, die sich an Ergebnissen des Benchmarking orientieren, werden wo es möglich ist, miteinbezogen. Durch die Balanced Scorecard wird die Verbindung zwischen der strategischen und operativen Planung vollzogen. Eine Gewährleistung für eine Umsetzung dieser Aktionen bildet die Zuteilung dieser Aktionen an verantwortliche Personen. An die Stelle der jährlichen Budgetierung tritt eine quartalsweise durchzuführende rollierende Planung. Dies hat den Vorteil, dass sich Führungskräfte mindestens viermal im Jahr mit der Prognose der Zukunft beschäftigen. Außerdem wird durch diese flexible und dynamische Methode eine höhere Genauigkeit und Aktualität der Planwerte erreicht. Das Neue an dieser Herangehensweise ist die Planung über das Geschäftsjahr hinaus. Der operative Zyklus beginnt mit dem Prognosebericht inklusive Abweichungsanalyse, der aufzeigt, ob die festgelegten Ziele erreichbar sind. Wenn diese korrigiert werden müssen, ist eine neue Strategie erforderlich. Dies würde der Sprung in den strategischen Steuerungskreis bedeuten. Allerdings muss unterschieden werden, ob nur mangelhaftes Management für das Nichterreichen der Zielwerte verantwortlich ist, oder ob sich tatsächlich die Rahmenbedingungen geändert haben. Das Maßnahmencontrolling hat die permanente Aufgabe Eingriffe zur Gewährleistung der Zielerreichung anzustoßen. Dies können zusätzlich zu ergreifende, zu stoppende oder zu korrigierende Aktionen sein. Da Maßnahmen samt Ressourcen in der Regel mit Kosten und Erlösen einhergehen, entsteht eine Budgetänderung. Weiterhin sind die in der BSC definierten Maßnahmen zu überprüfen, ob sie zielgerecht umgesetzt werden. Da typische Maßnahmen oft in Projekten abgewickelt werden, ist ein gut funktionierendes Projektcontrolling notwendig. Um das Ziel des Advanced Budgeting Ansatzes zu erreichen, ist es wichtig, dass die unterjährigen Überarbeitungen keinen Mehraufwand gegenüber der herkömmlichen durchgeführten Budgetierung hervorrufen dürfen. Die Arbeitsbelastung der beteiligten Mitarbeiter wird durch eine über das Jahr verteilte, rollierende Planung gleichmäßig gestaltet. Dies wird durch kürzere Planungszeiträume bei gleichzeitiger Reduktion der Detaillierungstiefe erreicht.

## Vergütungs- und Anreizsystem

Nach der Advanced Budgeting- Philosophie findet eine Leistungsmessung der Mitarbeiter an relativen Zielen statt. Diese können sich nach internen oder externen Benchmarks ableiten. Die beim Beispielunternehmen bereits praktizierte Gehaltsaufteilung bei Managern in einen fixen und variablen Teil sollte beibehalten werden. Auch die Anlehnung an den erreichten GWB, der den Fokus auf eine langfristige wertsteigende Unternehmensführung richtet, ist lobenswert. Auf keinen Fall sollte die Budgetkosteneinhaltung aufgrund auftretender dysfunktionaler Handlungsweisen in die Gehaltsgestaltung mit aufgenommen werden. Eine weitere Idee wäre die Vergütung direkt aus den BSC-Zielen abzuleiten. Das heißt aber nicht, dass der Manager aus der Verantwortung entlassen wird, den Forecast zu treffen. Er sollte nur nicht das alleinige Maß sein sondern auch in der Vergütung sollte die langfristig strategische Ausrichtung des Unternehmens mehr in den Fokus rücken. Auf die konkrete Ausgestaltung des Incentive-Systems wird in dieser Schrift nicht eingegangen. Dies müsste ein eigenes Thema im Zusammenhang mit der Umsetzung der Lösungsidee werden.

Zusammenfassend muss aber ausdrücklich davor gewarnt werden, diese beschriebenen Instrumente isoliert und nebeneinander gestellt einzusetzen. Nur durch die Kopplung strategischer Ansätze mit der Ressourcenallokation, der Anreizgestaltung, der Veränderung der Unternehmenswerte und –kultur können die Synergien genutzt werden. Welche Gefahr hingegen ein Nebeneinander der Modelle mit sich bringen kann, zeigt die folgende Abbildung.

<p><b>Strategische Modelle</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Customer Relationship Management</li> <li>•Balanced Scorecard</li> <li>•Benchmarking</li> <li>•....</li> </ul> <p>➤ werden trotz strategischer Ausrichtung der Budgetsteuerung untergeordnet und unterstützen damit sogar die Top-Down Zieldefinition und Kontrolle</p>	<p><b>Ressourcenmanagement</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Reengineering</li> <li>•Zero-based Budgeting</li> <li>•Activity Based Budgeting</li> <li>•....</li> </ul> <p>➤ Nachhaltiger Einsatz ist kaum nachweisbar, auch wird die Budgetierung damit kaum beeinflusst, oftmals nur einmalig eingesetzt</p>
<p><b>Planung/ Better Budgeting</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Rolling Forecasting</li> <li>•Bessere Informationssysteme</li> <li>•Strategische Kennzahlensysteme</li> <li>•....</li> </ul> <p>➤ Auch damit lassen sich isoliert die Probleme des Budget-Vertrages nicht lösen</p>	<p><b>Dezentralisierung</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Teamwork</li> <li>•Delegation</li> <li>•Projektorganisation</li> <li>•Empowerment</li> <li>•....</li> </ul> <p>➤ Wird leider nicht radikal genug umgesetzt, oft nicht mit Verantwortung gekoppelt</p>

Abbildung 7: Defizite bei isoliertem Einsatz innovativer Managementmodelle<sup>20</sup>

<sup>20</sup> Vgl.: in Anlehnung an Pfläging, N. Paulo, S. (2003), S. 12; In zahlreichen Fallstudien wurde dies bereits analysiert.

Ergebnis der Studien: Bis heute wird z.B. in vielen Unternehmen, die bereits eine BSC eingeführt haben, diese vorrangig als Kennzahlensystem eingesetzt. Dadurch wird der Aspekt der Verknüpfung der Strategie, Zielsetzung Aktionen und Steuerung übersehen und kann somit seine Wirkung nicht entfalten. Das Instrument wird damit unzureichend genutzt. Es ist unverkennbar, dass sich das Potenzial der BSC nicht voll entfalten kann, ohne das andere Unternehmensprozesse vor allem Unternehmensplanung, Ressourcenallokation, Anreizsysteme und neue Wege der Entscheidungsfindung neuen Paradigmen angepasst werden. Hier nun liegt der eigentliche, bedeutende Beitrag des Beyond Budgeting Ansatzes. Die Eckpfeiler des Konzeptes sind gerade diese neuen Controlling-Tools, Forecasts und analytischen Managementsysteme. Diese müssen aber gekoppelt werden zum einen untereinander zum anderen mit kulturellen Veränderungen, ja Forderungen wie konsequente Delegation, Vermeidung von Hierarchien und substanzielle Veränderungen an Anreizsystemen, wie sie die heutigen Vergütungs- und Bonussysteme darstellen.

Auch hierfür gibt es bereits konkrete Vorschläge und ein operationalisierbares Konzept, welches das BBRT<sup>21</sup> entworfen hat.

Nach den Erkenntnissen des BBRT sind zwei Aspekte für den Erfolg des neuen strategischen Modellansatzes essentiell:

- a) Adaptive Managementprozesse: meint ein markt- und kundenorientiertes Agieren und die Möglichkeit der laufenden Anpassung an Umfeldbedingungen. Meint mündige und selbständige operative Manager.
- b) Radikale Dezentralisierung von Entscheidungen und lokale Autonomie. Dies soll dazu führen, dass Entscheidungsprozesse beschleunigt werden, Handeln flexibilisiert und das gesamte Potenzial aller Mitarbeiter erschlossen werden kann. Man kann dieses Prinzip mit „Aufgabe, Kompetenz und Verantwortung“ beschreiben (AKV-Prinzip) oder wie vom BBRT vorgeschlagen als „Devolution“. Meint die Rückgabe von Entscheidungskompetenz an marktnah agierende Mitarbeiter.

Dies scheint ein Prozess zu sein, der in der Führungspraxis fast nicht umsetzbar ist. Dass es aber funktioniert, zeigen Praxisbeispiele wie das Beyond Budgeting beim Chemiekonzern Borealis, IKEA, der skandinavischen Bank Svenska Handelsbanken und andere.

**Die nachfolgende Grafik zeigt abschließend das Zusammenspiel verschiedener alter und neuer Controlling-Tools zu einem umfassenden neuen Modellansatz.**

---

<sup>21</sup> Vgl.: [www.bbrtna.org/Download](http://www.bbrtna.org/Download) 10.11.09

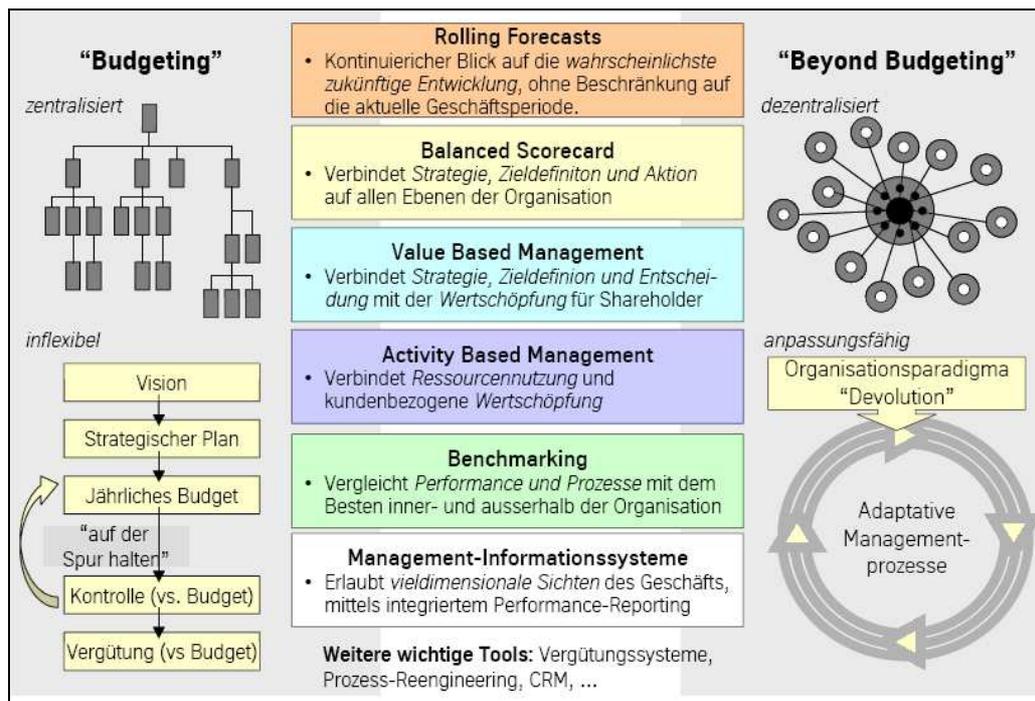


Abbildung 8: Zusammenspiel der Management-Tools<sup>22</sup>

## 6. Zusammenfassung

Das Fallbeispiel hat gezeigt, dass die Unternehmenspraxis sich immer noch schwer tut, vom traditionellen Planungs- und Budgetierungsprozess abzuweichen, obwohl der stetige Unternehmens- und Umweltwandel ein Weg von starrer Budgetplanung hin zu flexiblen Budgeting, Steuerung mit strategischen Zielvorgaben, neuen Führungsstilen und Unternehmenskulturen, die selbständige, kreative, verantwortungsbewusste Mitarbeiter fördern zwingend erfordert. Der Übergang zum Beyond Budgeting-Ansatz muss deshalb schrittweise erfolgen. Wichtig dabei ist aber, dass das Forecasting bereits im ersten Schritt zu einem „ehrlichen Prozess“ wird. Ziel des Forecastings muss die möglichst akkurate kurzfristige Vorschau des mit der größten Wahrscheinlichkeit eintretenden Szenarios sein. Sie sollten aber nicht als Führungsinstrument genutzt werden sondern dezentralen Managern für lokale Zwecke dienen und im höheren Management diese z.B. für Cash-Flow- Management verwendet. Voraussetzung hierfür wiederum ist die Trennung zwischen Forecasting und Performance Management, aber die Verbindung von Strategie und operativen Management. Der Weg zum kompletten Beyond Budgeting Modell ist lang und in erster Linie Frage einer neuen Unternehmenskultur. Diese kann aber durch die Nutzung der Idee des Advanced Budgetings unterstützt werden. Deshalb wird in diesem Beispiel der Weg über das Advanced Budgeting vorgeschlagen.

<sup>22</sup> Vgl.: Pfläging, N. Paulo, S. (2003), S. 12

## **Literaturverzeichnis**

- CHANDLER, A.JR., DEAMS, JR/H: Administrative coordination, allocation, and monitoring, 1979
- DAUM, J.H.: Controlling & Management: Von der Budgetsteuerung zum Beyond Budgeting, 2003, Heft 2
- DAUM, J.H., Zeitschrift: Budgetierung im Umbruch, 2003
- DAUM, J.H. (Hrg.) : Beyond Budgeting, Meidenbauer Verlag, München 2005
- GLEICH, R./ KOPP, J./ LEYK, J.: Ansätze zur Neugestaltung der Unternehmensplanung. In: Finanz Betrieb, Heft 07/08, 2003
- HORVÁTH, P.: Controlling, (2007), 11. Auflage, Vahlen-Verlag
- HORVÁTH, P., Gleich, R.: Neugestaltung der Unternehmensplanung, (2003)
- HOPE, J., FRASER, R.: Beyond Budgeting, 2003, Harvard Business School
- LEYK, J. ,KOPP, J. Innovative Planungs- und Budgetierungskonzepte und ihre Bewertung, (2004) in Gaiser, B., Kopp, J., Leyk, J. (Eds),Beyond Budgeting umsetzen – Erfolgreich Planen mit Beyond Budgeting, Schaeffer-Poeschel, Stuttgart,
- PFLÄGING, N.: Beyond Budgeting, Better Budgeting, 2003, Haufe Verlag
- PFLÄGING, N.: Führen mit flexiblen Zielen: Beyond Budgeting in der Praxis, 2006, Campus Verlag
- PFLÄGING,N., Paulo, S.: Fundamente des Beyond Budgeting-Controller als Akteure bei der Realisierung eines integrierten Modells zur Unternehmenssteuerung, in: Controller Magazin 02/2003
- SLOAN, A.,: My Years with General Motors, 1963
- WEBER, J. , SCHÄFFER, U.: Einführung ins Controlling, (2006), Schäffer-Poeschel Verlag

## **Internet**

- [www.controllingportal.de/Fachinfo/Budgetierung/Studie-Nur-21--der-weltweit-taetigen-Unternehmen-sind-mit-der-Anpassungsfaehigkeit-ihrer-Budgetierungsprozesse-zufrieden.html](http://www.controllingportal.de/Fachinfo/Budgetierung/Studie-Nur-21--der-weltweit-taetigen-Unternehmen-sind-mit-der-Anpassungsfaehigkeit-ihrer-Budgetierungsprozesse-zufrieden.html)
- <http://www.igc-controlling.org/> Download: 08.11.09
- <http://www.bbrtna.org/>Download 10.11.09
- OBERMÖLLER, J.(2008) Moderne Planung und Budgetierung <http://www.controllingportal.de/Fachinfo/Budgetierung/Moderne-Planung-und-Budgetierung.html>

## **Bisher erschienene Weidener Diskussionspapiere**

- 1 "Warum gehen die Leute in die Fußballstadien? Eine empirische Analyse der Fußball-Bundesliga"  
von Horst Rottmann und Franz Seitz**
- 2 "Explaining the US Bond Yield Conundrum"  
von Harm Bandholz, Jörg Clostermann und Franz Seitz**
- 3 "Employment Effects of Innovation at the Firm Level"  
von Horst Rottmann und Stefan Lachenmaier**
- 4 "Financial Benefits of Business Process Management"  
von Helmut Pirzer, Christian Forstner, Wolfgang Kotschenreuther und Wolfgang Renninger**
- 5 "Die Performance Deutscher Aktienfonds"  
von Horst Rottmann und Thomas Franz**
- 6 "Bilanzzweck der öffentlichen Verwaltung im Kontext zu HGB, ISAS und IPSAS"  
von Bärbel Stein**
- 7 Fallstudie: "Pathologie der Organisation" – Fehlentwicklungen in Organisationen, ihre Bedeutung und Ansätze zur Vermeidung  
von Helmut Klein**
- 8 "Kürzung der Vorsorgeaufwendungen nach dem Jahressteuergesetz 2008 bei betrieblicher Altersversorgung für den GGF."  
von Thomas Dommermuth**
- 9 "Zur Entwicklung von E-Learning an bayerischen Fachhochschulen-  
Auf dem Weg zum nachhaltigen Einsatz?"  
von Heribert Popp und Wolfgang Renninger**
- 10 "Wie viele ausländische Euro-Münzen fließen nach Deutschland?"  
von Dietrich Stoyan und Franz Seitz**

- 11 Modell zur Losgrößenoptimierung am Beispiel der Blechteilindustrie für Automobilzulieferer  
von Bärbel Stein und Christian Voith**
- 12 Performancemessung  
Theoretische Maße und empirische Umsetzung mit VBA  
von Franz Seitz und Benjamin R. Auer**
- 13 Sovereign Wealth Funds – Size, Economic Effects and Policy Reactions  
von Thomas Jost**
- 14 The Polish Investor Compensation System Versus EU –  
15 Systems and Model Solutions  
von Bogna Janik**
- 15 Controlling in virtuellen Unternehmen -eine Studie-  
Teil 1: State of the art  
von Bärbel Stein, Alexander Herzner, Matthias Riedl**
- 16 Modell zur Ermittlung des Erhaltungsaufwandes von Kunst- und  
Kulturgütern in kommunalen Bilanzen  
von Bärbel Held**
- 17 Arbeitsmarktinstitutionen und die langfristige Entwicklung der  
Arbeitslosigkeit - Empirische Ergebnisse für 19 OECD-Länder  
von Horst Rottmann und Gebhard Flaig**
- 18 Controlling in virtuellen Unternehmen -eine Studie–  
Teil 2: -Auswertung-  
von Bärbel Held, Alexander Herzner, Matthias Riedl**
- 19 DIAKONIE und DRG´s –antagonistisch oder vereinbar?  
von Bärbel Held und Claus-Peter Held**
- 20 Traditionelle Budgetierung versus Beyond Budgeting-  
Darstellung und Wertung anhand eines Praxisbeispiels  
von Bärbel Held**



