

Beyond Budgeting: Ein Modell für das Performance Management und Controlling im 21. Jahrhundert?

Von Jürgen H. Daum*

Wie viel Sinn macht der Budgetierungsaufwand, wenn Budgets bereits nach wenigen Wochen veraltet sind ?

Die klassische Budgetierung als Instrument der Unternehmenssteuerung wird gerade von Managern zunehmend als Bremsklotz empfunden: „zu komplex“, „dauert zu lange“, „zu starr, wir können uns nicht schnell genug an den Markt anpassen“, „motiviert nicht, sich ambitioniert Ziele zu setzen“, oder gar „the budget is the bane of corporate America“ (Jack Welsh, General Electric) und „the budget is a tool of repression“ (Bob Lutz, Chrysler) sind typische Aussagen. Aber auch Controller klagen: „ein Riesenaufwand, keiner interessiert sich wirklich dafür“, „wir kneten die Zahlen so lange, bis wir uns zwar intern einig sind, am Markt hilft uns das aber wenig“ – die Liste lässt sich beliebig fortsetzen.

Im Gegensatz dazu ist der Aufwand, der von Managern und Controllern in die Budgeterstellung fließt, enorm. Nach einer Studie von Hackett Benchmark wenden Unternehmen im Durchschnitt pro 1 Mrd. US\$ Umsatz etwa 25.000 Mitarbeitertage für Planung und Performance Measurement auf. Nach einer anderen Studie (von KPMG) beansprucht der Budgetierungsprozess 20 – 30 Prozent der Zeit von Managern und Controllern. Horvath & Partner schätzt, dass Controller mindestens 50 Prozent ihrer Kapazitäten für Planung und Budgetierung verbrauchen. Gleichzeitig verlieren Budgets heute innerhalb kürzester Zeit ihre Relevanz und werden von der Realität überholt, was ihre Sinnhaftigkeit immer fragwürdiger erscheinen lässt. Während das Budget, als zentrales Element des bislang üblichen Unternehmenssteuerungssystems, Manager und Controller vor allem auf die Einhaltung von einmal beschlossenen Budgetzielen und –grenzwerten fokussiert, wird von Unternehmen im heutigen dynamischen Wirtschaftsumfeld zunehmend das Gegenteil erwartet: Durch Anpassung von operativen Plänen und Maßnahmen sollen Manager und ihre Unternehmen schnell auf Marktveränderungen reagieren.

Die traditionelle Budgetierung hat sich überlebt – Unternehmen benötigen heute neue Werkzeuge

Die Umfeldynamik für Unternehmen wird weiter zunehmen. Unsere heutige wissens- und serviceorientierte Wirtschaft führt zu einer dominanteren Rolle weicher Erfolgsfaktoren, der Intangible Assets, und erhöht damit nicht nur die Dynamik auf der Makroebene, sondern stellt Unternehmen auch intern vor neue Herausforderungen: die Unternehmensaktivitäten werden deutlich komplexer und auch die interne Dynamik nimmt zu. Bedenkt man nun, dass die Budgetierung als Managementinstrument bereits in den

20er Jahren des letzten Jahrhunderts entstanden ist, wird klar, dass Handlungsbedarf besteht. Im Vergleich mit Unternehmen vor 30, 40 oder gar 50 Jahren, besteht die Aufgabe heutiger Firmen nicht mehr nur darin, Produkte zu produzieren und zu verkaufen. Heutzutage müssen Unternehmen nicht mehr in einem Verkäufer-, sondern in einem Käufermarkt im Wettbewerb bestehen. Um erfolgreich zu sein und zu bleiben müssen sie deshalb immer wieder und in immer kürzeren Zeitabständen mit neuen Produkten auf den Markt kommen, systematisch langfristige tragfähige und profitable Beziehungen zu Kunden und Geschäftspartnern aufbauen, das Humankapital der Firma laufend weiterentwickeln und die guten Mitarbeiter auch halten können, und nicht zuletzt die mehr fordernden Investoren immer wieder mit guten finanziellen Ergebnissen zufrieden stellen. Sie müssen heute also sehr unterschiedliche Dinge gleichzeitig tun: die richtigen Produkte entwickeln (langfristig orientiert), gute Beziehungen zu Kunden, Mitarbeitern und Geschäftspartnern aufbauen (mittelfristig), und profitabel operieren (kurzfristig). Das erhöht die „Trade-Offs“ im Geschäftssystem und führt zu erhöhtem laufendem internen Abstimmbedarf. Gleichzeitig nimmt die Veränderungsdynamik im Umfeld zu und zwingt Unternehmen ihre Aktivitäten in kürzeren Intervallen mit externen Entwicklungen abzugleichen. Die traditionellen Unternehmenssteuerungsinstrumente Budgetierung und monatlicher Soll-/Ist-Vergleich erweisen sich dafür als zu starr und haben deshalb als ausschließliche Basis des Managementsystem längst ausgedient.

Die Einführung neuer Steuerungsinstrumente wie der Balanced Scorecard (Fokus: bessere interne Koordination bei strategischen Zielen und deren Umsetzung) und Wertsteigerungsmanagement (Fokus: bessere Ausrichtung des Unternehmens an externen Erwartungen – hier der Investoren) hat den Rahmen für ein an Strategie und Kapitalmarkt ausgerichtetes flexibleres Performance Management geschaffen. Was allerdings oft noch fehlt, ist auch eine Flexibilisierung der operativen Planung und Maßnahmensteuerung. Das Beyond Budgeting Modell will genau diese Lücke schließen. Der Planungs- und Steuerungsprozess soll dadurch vereinfacht und flexibler werden, gleichzeitig soll Aufwand reduziert werden. Beyond Budgeting, teilweise als „Managen und Steuern ohne Budgets“ auf die Spitze getrieben, öffnet der strategischen Unternehmensführung neue Möglichkeiten durch Flexibilisierung der Ressourcenallokation.

Swenska Handelsbanken – ein Unternehmen das seit über 30 Jahren ohne Budgets gesteuert wird

Ist das überhaupt möglich, managen ohne Budget? Swenska Handelsbanken, eine schwedische Bank mit

Niederlassungen in ganz Nordeuropa und in Großbritannien hat gezeigt, dass es geht. Seit 1970 gibt es dort keine Budgets mehr, keine absoluten Ziele und keine fixen Pläne. Trotzdem ist die Bank eine der erfolgreichsten Banken Europas und hat alle skandinavischen Mitbewerber hinsichtlich jeder wesentlichen Performancemessgröße wie Return on Equity, Cost/Income und Kundenzufriedenheit geschlagen – und zwar konsistent, über 30 Jahre. Svenska Handelsbanken schreibt im Geschäftsbericht 2001: „It is possible to combine the highest profitability in the banking sector with the most satisfied customer“. Erreicht wird das dadurch, dass jeder Mitarbeiter laufend sämtliche Kosten hinterfragt und Forderungsausfälle außergewöhnlich niedrig sind, da Kreditentscheidungen nur vor Ort getroffen werden, da wo man den Kunden kennt.

Es lässt sich aus der Beschreibung wahrscheinlich bereits erahnen, dass das Unternehmenssteuerungssystem bei Svenska Handelsbanken auf grundsätzlich andere Art funktioniert, als das typischerweise noch heute in vielen Firmen der Fall ist: das Controlling wird bei der Bank nicht von den Controllern gemacht, sondern von den Managern und Mitarbeitern vor Ort. Mehr als 50% der Mitarbeiter sind zur selbständigen Kreditvergabe autorisiert. Die Geschäftsverantwortung ist in hohem Maße dezentralisiert in die Filialen, die als Profit Center geführt werden. Die Ziele für die Profit Center werden relativ, nämlich als relative Ziele zum Markt definiert. Die Performancemessung erfolgt über ein laufendes Benchmarking mit den Wettbewerbern. Profit Center Leiter haben freien Zugriff (innerhalb bestimmter vereinbarter Performance Parameter auf Basis der Cost/Income Ratio) auf Ressourcen, und zwar ad-hoc, wenn diese benötigt werden. Interne Servicebereiche müssen ihre Leistung zu Marktbedingungen an die operativen Einheiten „verkaufen“, es gibt keine „politische“ Preisfindung. Der Fokus bei Svenska Handelsbanken liegt also darauf, den Markt bzw. den Wettbewerb zu schlagen und die dafür notwendige Flexibilität herzustellen – nicht darauf, ein in der Vergangenheit vereinbartes Budget einzuhalten. Natürlich gibt es bei Svenska Handelsbanken auch ein Zentralcontrolling. Dessen Aufgabe ist es aber nur, das Portfolio der Filialen hinsichtlich einiger weniger Performance Indikatoren zu überwachen. Falls eine Filiale aus dem Rahmen läuft, wird die Filiale informiert und es wird Unterstützung bei der Analyse und Maßnahmenplanung angeboten. Die Entscheidung über die Maßnahmen verbleibt aber bei der Filiale.

Ein wesentliche Rolle spielen zwei Elemente, die die Voraussetzung für den hohen Freiheitsgrad der operativen Manager und Mitarbeiter schaffen: die Managementkultur im Unternehmen und die Verfügbarkeit eines ausgeklügelten Informationssystems als Grundlage für die Performance Managementprozesse. Dieses ermittelt die Gesamtpformance der Filialen auf Basis weniger KPIs sehr zeitnah und stellt diese Information allen Managers gleichzeitig zur Verfügung. Außerdem wird sehr detailliert das Kundenverhalten aufgezeichnet und analysiert und die Kundenprofitabilität laufend überwacht. Es ist also immer

für jeden Manager der direkte Vergleich mit Kollegen möglich. Das wird bewusst vom Unternehmen genutzt, um zu einem sportlichen internen Wettbewerb durch sogenannten Performance Legue Tables anzuspornen.

Das Beyond Budgeting Konzept – die Prinzipien

Neben Svenska Handelsbanken, welches das weitestgehende Fallbeispiel ist, hat der Beyond Budgeting Round Table (BBRT) des Consortiums for Advanced Manufacturing International (CAM-I), der 1998 in London gegründet wurde, 13 weitere Unternehmen analysiert, die ganz oder nahezu ohne Budgets operieren. Das Ergebnis sind die 12 Beyond Budgeting Prinzipien, die nicht nur die Performance Management und Controllingprozesse beschreiben, die ein Managementkonzept „beyond budgeting“ unterstützen, sondern auch die Management- oder Führungsprinzipien:

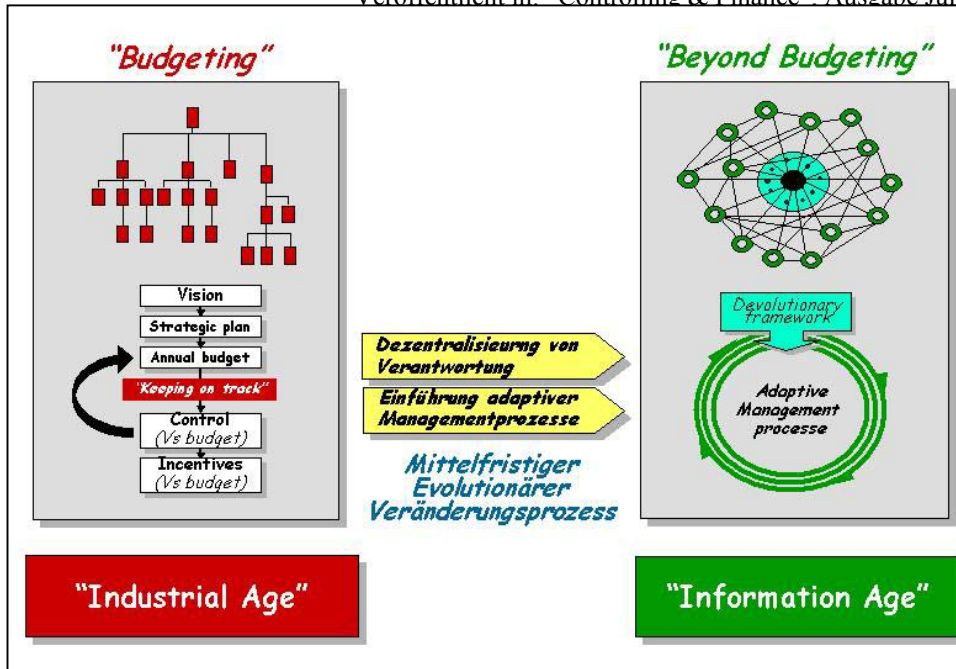
Die Führungsprinzipien:

1. Schaffen eines „Performance Management Klimas“, das Erfolg am Wettbewerb misst
2. Motivation durch Herausforderungen und Übertragung von Verantwortung innerhalb eines Rahmens klar definierter Unternehmenswerte
3. Delegation von Leistungsverantwortung an operative Manager, die Entscheidungen selbst treffen können
4. „Empowerment“ operativer Manager indem man ihnen die Mittel an die Hand gibt, selbständig zu agieren (Zugriff auf Ressourcen)
5. Organisation auf Basis kundenorientiert agierender Teams, die für zufriedenen und profitable Kunden verantwortlich sind
6. Schaffen einer einzigen „Wahrheit“ in der Organisation durch offene und transparent Informationssysteme

Die Performance Management Prinzipien:

7. Der Zielvereinbarungsprozess basiert auf der Vereinbarung von externen Benchmarks
8. Der Motivations- und Vergütungsprozess basiert auf dem Teamerfolg relativ zum Wettbewerb
9. Die Strategie- und Maßnahmenplanung wird an operative Manager delegiert und erfolgt kontinuierlich
10. Der Ressourcennutzungsprozess basiert auf dem direkten lokalen Zugang zu Ressourcen (innerhalb vereinbarter Parameter)
11. Der Koordinationsprozess koordiniert die Nutzung von Ressourcen auf Basis interner Märkte
12. Der Mess- und Steuerungsprozess stellt schnelle und offene Performanceinformationen für „Multilevel Control“ bereit

Die zwei wesentlichen Element des Beyond Budgeting Modells sind also einmal neue Managementprinzipien, die auf dem Prinzip des „Empowerment“ von Managern und Mitarbeitern basieren und die dem Unternehmen alle (Mitarbeiter-)Kräfte dienstbar machen sollen, um schnellstmöglich auf neue Chancen und Risiken im Markt-umfeld reagieren zu können. Der CAM-I BBRT



auch Controller müssen sich nicht erst wieder neu in die Aufgabe des Planens einarbeiten, wenn die neue Jahresplanung ansteht. Folgende Maßnahmen bzw. Verbesserungen kommen zur Unterstützung eines „Better Budgeting“ in Frage:

- Reduktion des Detaillierungsgrads der Planung / Detaillierungsgrad abhängig vom Planungsbereich und der jeweiligen Situation
- Rollierende Forecasts anstelle des reinen Jahresbezugs
- Rollierende strategische Planung, die auch unterjährig bei Bedarf angepasst wird
- Im operativen Plan / Budget

Abbildung 1: Die Mission des CAM-I BBRT

bezeichnet das auch als „Devolution“. Zum zweiten sind dazu adaptivere Managementprozesse erforderlich, die nicht wie die Budgetierung auf fixen Zielen und Ressourcenplänen basieren (siehe Abbildung 1).

Ist das praktikabel: Beyond Budgeting?

Das Beyond Budgeting Modell des CAM-I BBRT geht damit weit über eine reine Controlling-Perspektive hinaus. Es handelt sich vielmehr um ein Managementkonzept. Rollierende Forecasts, flexible operative Pläne, eine kontinuierliche Performance Überwachung etc. sind die Werkzeuge des Controllers, um dieses zu unterstützen. „Beyond Budgeting“ stellt damit einen radikalen Ansatz dar, dessen Umsetzung in einem Unternehmen das Engagement und „Mitziehen“ des gesamten Managementteams erfordert. Das Projektteam muss sowohl aus Controllingspezialisten, als auch aus Personal-, und Change-Management-, und IT-Experten zusammengesetzt sein, will man Erfolg haben. Nicht jedes Unternehmen in der Lage und vorbereitet, ein solches Projekt in die Wege zu leiten. Bei meinem letzten Treffen mit dem CAM-I BBRT hat man deshalb inzwischen eingeräumt, dass es auch einen möglichen Zwischenschritt geben könnte, der eher einen evolutionären Ansatz darstellt und in die Verantwortung des Controllings fällt: „Better Budgeting“ oder „Advanced Budgeting“. Zielsetzung von „Better Budgeting“ sind effizientere Controllingprozesse, die Beschleunigung von Planungs- und (noch vorhandene) Budgetierungsprozessen bzw. der operativen Planungen sowie der Übergang zu rollierenden Prozessen im Gegensatz zu einer einmaligen jährlichen Budgetierungsaktion. Bereits dadurch würde die Anpassungsfähigkeit des Unternehmens deutlich steigen, da interne Abstimmungen und ein Abgleich mit externen Marktentwicklungen fast laufend erfolgen. Die gesamte Organisation ist dann „eingeschwungen“ und Manager wie

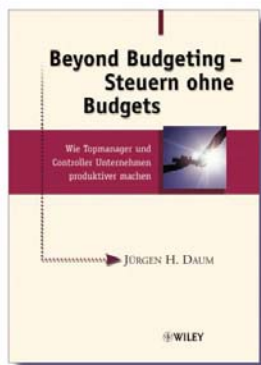
fließen nicht-finanzielle Performancegrößen ein (Output-orientierte), die an relativen (externen) Zielen ausgerichtet sind

- Änderungen im operativen Geschäft oder bei den strategischen Zielen führen zu unterjährigen Plan-/Budgetanpassungen
- Berücksichtigt werden alle Leistungsbereiche, dadurch werden „Trade-Offs“ transparent
- Klare Top-Down Vorgaben, aber dezentrale operative Planung
- Einsatz von softwaregestützten Planungs- und Performancemanagement Systemen

Weitere Informationen zum Thema „Beyond Budgeting“ finden sie unter www.juergendaum.de/bb.htm und zum Thema „Neues Performance Management System“ im kürzlich erschienen Buch des Autors „Intangible Assets, oder die Kunst Mehrwert zu schaffen“ (Bonn: Galileo-Press, 2002, ISBN 3-89842-112-0).

* Jürgen H. Daum ist Senior Business Consultant bei der SAP AG, Walldorf, und berät Unternehmen international in den Bereichen Controlling-, Finanz- und Rechnungswesen und Unternehmenssteuerung sowohl auf Fachabteilungs- als auch auf Managementebene. Zuvor war er als Director Program Management bei SAP für die inhaltliche Neuausrichtung der Entwicklung der SAP Finanz- und Rechnungswesenanwendungen, mySAP Financials, zuständig. Er hat außerdem zuvor als Product Manager die Lösungen für SAP SEM maßgeblich mitgeprägt hat. Er verfügt über eine nun zehnjährige Erfahrung bei der Beratung und Arbeit im SAP-Umfeld mit Unternehmen in Deutschland, Europa und den USA and den genannten Themen. Vor seiner Zeit bei SAP war er kaufmännischer Leiter und Controller eines Unternehmens der DV-Branche. Er ist erreichbar unter jhd@juergendaum.de (Webseite: www.juergendaum.de).

Buchtip:



Beyond Budgeting - Steuern ohne Budgets

Wie Topmanager und Controller
Unternehmen produktiver machen
von JÜRGEN H. DAUM

Wiley, Weinheim, ISBN 3-527-50071-5,
ca. 250 Seiten, ca. 49.90 EUR
erscheint im Herbst 2003

Mehr zu diesem Buch unter http://www.juergendaum.de/mybook2_d.htm

» [jetzt bestellen bei Amazon.de](#)

Buchtip:

Dieses Buch stellt erstmals ein umfassendes und in sich geschlossenes Konzept für die moderne Unternehmensführung und -steuerung vor, das die immateriellen Produktivfaktoren heutiger Unternehmen systematisch berücksichtigt.



Intangible Assets oder die Kunst, Mehrwert zu schaffen

von JÜRGEN H. DAUM

Galileo-Press, Bonn, 2002
ISBN 3-89842-112-0
480 Seiten

Mehr zu diesem Buch unter http://www.juergendaum.de/mybook_d.htm

„... ein sehr engagiert, sorgfältig recherchiertes und kenntnisreich geschriebenes Buch...Dieses Buch strebt einen Paradigmenwechsel an und weiß dafür gute Gründe und Argumente ins Feld zu führen...Das Buch gehört in die Diskussion, es hat viel Veränderungspotential. Daum beweist große Vordenkerqualität.“ (Controller Magazin, 5/2002)

» [jetzt bestellen bei Amazon.de](#)