

Frei nach dem Motto „Copy with Pride“ werden schließlich die als *geeignet* und *überlegen* betrachteten Praktiken des Vergleichspartners kopiert und in das eigene Unternehmen integriert.

Internes Benchmarking

Beim internen Benchmarking versuchen Organisationen von ihren Zweigwerken, Abteilungen oder Arbeitsgruppen zu lernen.

Gerade bei größeren Unternehmen und bei Konzernen ist internes Benchmarking sinnvoll, um bestimmte Abläufe in verschiedenen Niederlassungen, Geschäftsbereichen oder strategischen Geschäftseinheiten gegenüberzustellen. Stärken und Schwächen innerhalb des Unternehmens werden so aufgedeckt, die *beste* Vergleichseinheit ausgemacht und deren Praktiken auf die anderen übertragen.

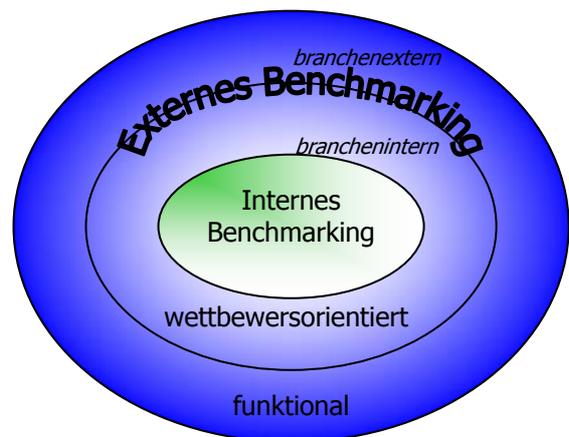


Abbildung 15: Die Arten des Benchmarking

Ein weiterer Vorteil des internen Benchmarking ist die relativ einfache Datenerfassung. Ebenso kann durch diese Form des Leistungsmessens ein interner Wettbewerb ausgelöst werden, der einen Veränderungsprozess verstärkt, zu neuen Überlegungen anregt und Experimente mit neuen Methoden legitimiert.

Internes Benchmarking bedeutet andererseits aber auch die Überprüfung der vorhandenen Unternehmenskultur.¹⁰⁴ Zumindest besteht hier die Gefahr, dass die im Unternehmen „schon immer“ als richtig empfundenen Vorgehensweisen nicht hinterfragt werden, sondern nur über deren praktische Umsetzung diskutiert wird. Dies kann in einen begrenzten Blickwinkel münden und zu internen Vorurteilen gegenüber neuen Ideen und Vorgehensweisen führen.¹⁰⁵

Desweiteren dient das interne Benchmarking der Optimierung und Standardisierung von Prozessen innerhalb eines Unternehmens. Auf dem Weg zur Spitze sind aber keine

¹⁰⁴ Vgl. Meyer, J., Benchmarking, 1996, S. 59

¹⁰⁵ Vgl. Müller-Stevens, G., Strategisches Management, 2001, S. 295

Quantensprünge zu erwarten, da man hier nur an sich selbst arbeitet und auf das Wissen anderer verzichtet.

Externes Benchmarking

Externes Benchmarking ist der Vergleich mit anderen Organisationen. Man unterscheidet hierbei die beiden Formen „Wettbewerbsorientiertes Benchmarking“, auch Konkurrenzbenchmarking genannt, und „Funktionales Benchmarking“.

Wettbewerbsorientiertes Benchmarking ist der Vergleich von Produkten, Dienstleistungen und Arbeitsprozessen mit denen der direkten Mitbewerber. Das Wettbewerbsorientierte Benchmarking setzt somit eine umfassende Konkurrenzanalyse voraus. Ziel dieser Form des Benchmarking ist es, brauchbare Informationen über den Konkurrenten zu erfassen, um die eigenen daran messen zu können.

Der Vorteil des wettbewerbsorientierten Benchmarking ist die hohe Vergleichbarkeit der Produkte und Prozesse. Dem steht als Nachteil aber eine relativ schwierige Datenerfassung gegenüber.¹⁰⁶

Nicht zu vernachlässigen ist vor allem die Tatsache, dass meist nur eine geringe Bereitschaft vorzufinden ist, wichtige Informationen über das Kerngeschäft einem konkurrierenden Unternehmen preiszugeben.¹⁰⁷ Somit ist diese Form des Benchmarking mit einem hohen Aufwand für die Informationsbeschaffung verbunden.

Funktionales Benchmarking bedeutet das Vergleichen eigener Produkte, Dienstleistungen und Arbeitsprozesse mit denen von Unternehmen, die nicht im direkten Wettbewerb stehen. Als Benchmarking-Partner werden die Spitzenunternehmen anderer Branchen gewählt, die in ihren Segmenten als führend angesehen werden.

„Die Spitzenleistungen sind bei dieser Art des Benchmarking auf allen Gebieten und Branchen zu suchen. Es geht dabei um Einsichten in die Abläufe der besten Unternehmen. Das primäre Ziel ist die Neugestaltung der innerbetrieblichen Abläufe.“

¹⁰⁶ Vgl. Müller-Stevens, G., Strategisches Management, 2001, S. 295

¹⁰⁷ Vgl. Müller, E., Benchmarking, 1998, <http://www.gm.fh-koeln.de/~bundschu/dokumente/benchmark.doc>, S. 13

Wer Weltklasse anstrebt, der erhält die besten Anregungen zur Optimierung der Prozesse von den jeweiligen Marktführern in der Welt.“¹⁰⁸

Insgesamt bietet das funktionale Benchmarking das höhere innovative Potential und die größeren Möglichkeiten für Leistungssteigerungen als die bisher genannten Benchmarking-Varianten, da hier branchenfremdes Gedankengut adaptiert wird und somit neue Ideen und Perspektiven für das eigene Geschäft gefunden werden können. Als Hürde erweisen sich manchmal Probleme bei der Vergleichbarkeit aufgrund der unterschiedlichen branchenspezifischen Anforderungen. Ebenso können Schwierigkeiten beim Transfer von branchenfremdem Wissen in das eigene Geschäftsumfeld auftreten. Das funktionale Benchmarking bedarf neben Kreativität auch zeitaufwendiger Analysen¹⁰⁹, die zu hohen Kosten führen können.

„Über die Grenzen wachsen“ ist das besondere Charakteristikum des funktionalen Benchmarkings. Als beliebtes Beispiel hierfür gilt der Benchmarking-Klassiker Rank Xerox. Nach einem erfolgreichen „Competitive Benchmarking“ im Fertigungsbereich startete der Kopierer-Spezialist 1981 ein branchenunabhängiges Benchmarking-Projekt mit dem Sportartikel-Hersteller L.L. Baan, um seine Probleme in den Bereichen Logistik und Distribution zu lösen. Dieses Projekt lieferte schließlich den Beweis, dass Benchmarking auch auf Nicht-Produktionsprozesse übertragbar ist und machte seitdem das Instrument „Benchmarking“ von einem Geheimrezept zu einer anerkannten Methode des Lernens und Wachsens.

Das Vorgehen

Es gibt viele verschiedene Ansätze, den Benchmarking-Prozeß abzubilden. Grundsätzlich vertreten diese inhaltlich aber die gleichen Ansichten.

Die folgende ausgewählte Darstellung zeigt wichtige Aspekte im Benchmarking-Prozeß. Das aufgezeigte Vorgehen ist lediglich als idealtypisch zu verstehen und schließt nicht aus, dass unternehmens- oder branchenspezifische Anforderungen integriert werden können.

¹⁰⁸ Vgl. Müller, E., Benchmarking, 1998, <http://www.gm.fh-koeln.de/~bundschu/dokumente/benchmark.doc>, S. 13

¹⁰⁹ Vgl. Müller-Stevens, G., Strategisches Management, 2001, S. 295



Die Integration im Beyond Budgeting-Modell

Die wettbewerbsorientierte Unternehmenskultur im Beyond Budgeting (*Prinzip 1*) unterstützt die Ideen des Benchmarking.

Gerade die relativen Verbesserungsverträge (*Prinzip 7*), welche im Allgemeinen auf externen Benchmarks beruhen, stehen im Einklang mit der Benchmarking-Philosophie. Die Identifikation der Konkurrenz als Leistungsmaßstab führt zu einer nahtlosen Integration des Instrumentes Benchmarking in das neue Managementsystem.

Der Gedanke des funktionsorientierten Benchmarking, branchenfremdes Gedankengut zu adaptieren und dadurch neue Ideen und Perspektiven für das eigene Geschäft zu eröffnen, stellt eine weitere Verknüpfung zum Beyond Budgeting-Modell her. Die Fokussierung auf das Bezwingen der Konkurrenz erfordert nicht selten neue Ideen und Innovationen, die durch diese Form des Benchmarking herbeigeführt werden können.

¹¹⁰ Vgl. Müller, E., Benchmarking, 1998, <http://www.gm.fh-koeln.de/~bundschu/dokumente/benchmark.doc>, S. 26 ff

Aber auch der interne Wettbewerb (*Prinzip 1*), der durch Performanceranglisten ausgelöst wird, zeigt Parallelen zum (internen) Benchmarking, wo ein internes Leistungsmessen der Organisationseinheiten gefördert wird.

Desweiteren kann der offene Austausch von Wissen, welches im Beyond Budgeting gefordert wird (*Prinzip 6*), ebenso für das interne Benchmarking als die wohl wichtigste Grundvoraussetzung ausgemacht werden: nur wenn das im Unternehmen vorhandene Wissen ausgetauscht und verteilt wird, kann Wissen durch Aggregation und Weiterverarbeitung effektiv genutzt werden. Dies bedarf vor allem der Bereitschaft der Mitarbeiter, ihr erworbenes Wissen weiterzugeben. Wenn diese Hürde genommen ist, können *best practices* innerhalb einer Organisation ausfindig gemacht und auf andere Organisationseinheiten übertragen werden.

3.5.2 Balanced Scorecard

Anfang der 90er Jahre entwickelten Kaplan/Norton in Zusammenarbeit mit einer Reihe von Vertretern US-amerikanischer Großunternehmen (Apple, KMPG, etc.) die Balanced Scorecard, welche eine Übersetzung der Unternehmensvision in Ziele, Steuerungsgrößen und Maßnahmen ermöglicht.¹¹¹ Damit bildet die Balanced Scorecard die enorm wichtige Verknüpfung von Strategie- und Aktionsplanung und schlägt auf diese Weise die Brücke vom strategischen zum operativen Controlling.

Die Balanced Scorecard stellt ein Konzept des *Performance Measurement* dar, das eine umfassende Kontrolle und Steuerung von finanziellen und nicht-finanziellen Unternehmenszielen ermöglicht. Als integriertes Zielgrößen- und Managementsystem berücksichtigt sie neben den finanziellen Kennzahlen vergangener Leistungen auch die treibenden Faktoren zukünftiger Leistungen.¹¹²

Dahinter steckt die Erkenntnis, dass im Informationszeitalter die Überwachung und Steuerung finanzieller Größen zur Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit und des Unternehmenserfolges nicht mehr ausreicht.

¹¹¹ Vgl. Müller-Stevens, G., Strategisches Management, 2001, S. 527

¹¹² Vgl. Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 8

Traditionelle Kennzahlensysteme wie etwa das DuPont-Schema (siehe Anhang II) sind eindimensional auf finanzielle und vergangenheitsbezogene Größen fixiert.¹¹³ „Intangible assets“, sogenannte *weiche inmaterielle Erfolgsfaktoren* wie Geschäftsbeziehungen, Bekanntheitsgrad, Mitarbeiterfähigkeiten, ein innovatives Produktpipeline, Prozesse und Technologien gewinnen in der heutigen Zeit zwar zunehmend an Bedeutung, werden aber in solchen Ansätzen nicht berücksichtigt.¹¹⁴

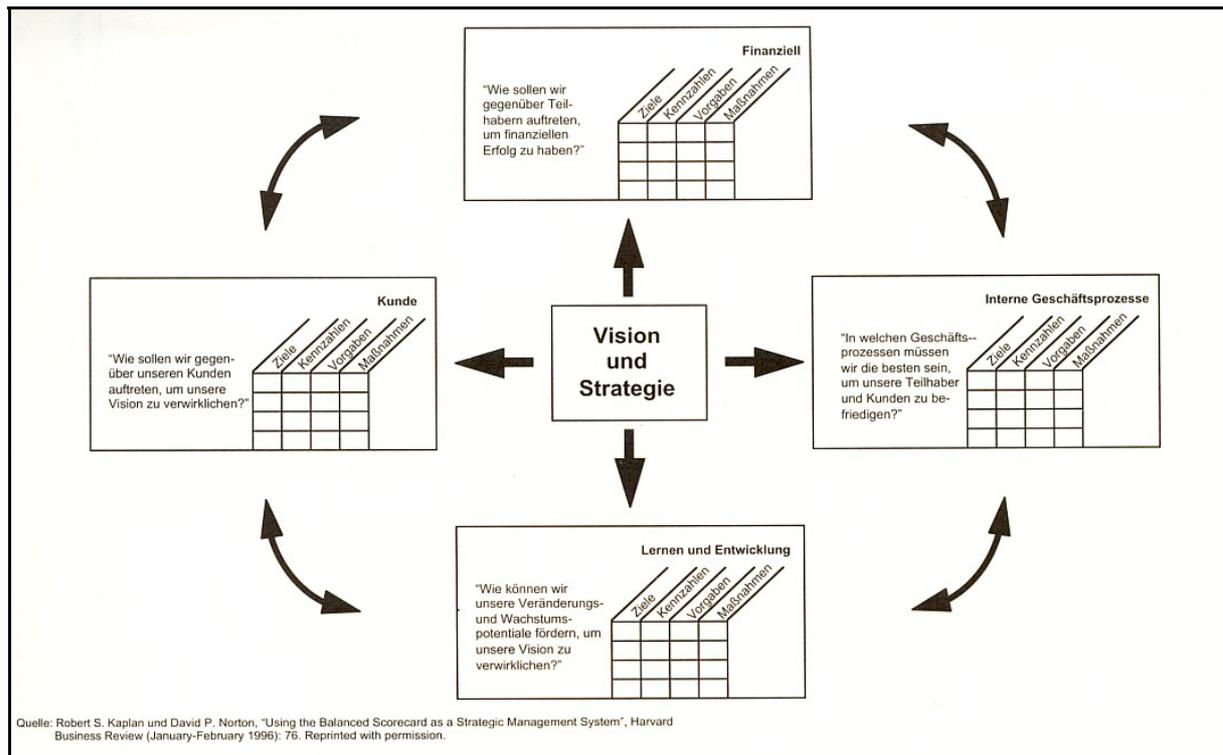


Abbildung 17: Balanced Scorecard¹¹⁵

Der großen Bedeutung der immateriellen Erfolgsfaktoren wird im Konzept des Balanced Scorecards Rechnung getragen. Anstatt einer einseitigen Fokussierung auf monetäre Kennzahlen besteht die Scorecard im Allgemeinen aus den folgenden vier Perspektiven:

- Finanzielle Perspektive (Finanzen)
- Kundenperspektive (Kunde und Markt)
- Interne Perspektive (Interne Geschäftsprozesse)
- Innovationsperspektive (Lernen und Entwickeln)

¹¹³ Vgl. Weber, J. / Schäffer, U., Balanced Scorecard, 1998, S. 8

¹¹⁴ Vgl. Daum, J., Controlling & Management, 2/2003, S. 129

¹¹⁵ Quelle: Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 9

Dadurch wird die Leistung im Unternehmen sowohl aus einer externen (Kapitalgeber und Kunden) als auch aus einer internen Perspektive (Prozesse und Mitarbeiter) gemessen. Das Ergebnis ist ein umfassender und *ausgewogener Bericht* über die aktuelle Unternehmensperformance, welcher auch den Namen „Balanced Scorecard“ begründet, was übersetzt ein „ausgewogener Berichtsbogen“ bedeutet.

Finanzielle Perspektive

Die finanzielle Perspektive zeigt, ob die Implementierung einer Strategie tatsächlich zu einer Ergebnisverbesserung beiträgt. Der Unternehmenserfolg wird grundsätzlich an den finanzwirtschaftlichen Zielen gemessen. Kennzahlen der finanziellen Perspektive sind z.B. die Eigenkapitalrendite oder die Umsatzrendite.¹¹⁶

Die Kennzahlen der finanziellen Perspektive nehmen dabei eine Doppelfunktion ein: Einerseits definieren sie die finanzielle Leistung, die von einer Strategie erwartet wird, andererseits sind sie auch die Endziele für die anderen Perspektiven der Balanced Scorecard. Grundsätzlich sollten deshalb die drei anderen Perspektiven über Ursache-Wirkungs-Beziehungen mit der finanziellen verbunden werden.¹¹⁷

Kundenperspektive

In der Kundenperspektive werden strategische Ziele in Bezug auf Kunden und Märkte spezifiziert, in denen das Unternehmen bzw. die Geschäftseinheit positioniert sein möchte. Diese Marktsegmente stellen gleichzeitig auch die Erlösquellen dar, mit denen das Unternehmen seine finanzwirtschaftlichen Ziele erfüllen möchte.¹¹⁸

Die aus den Zielen der Kundenperspektive abgeleiteten Kennzahlen sind dabei in zwei Gruppen gegliedert, nämlich *die Kernkennzahlen (Ergebniszahlen)* und die *Leistungstreiber*.

Die erste Gruppe enthält allgemeingültige Kennzahlen, welche für fast alle Unternehmen gleichermaßen gelten. Dies sind generell die Kernkennzahlen:

¹¹⁶ Vgl. Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 24

¹¹⁷ Vgl. Weber, J. / Schäffer, U., Balanced Scorecard, 1998, S. 10

¹¹⁸ Vgl. Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 62

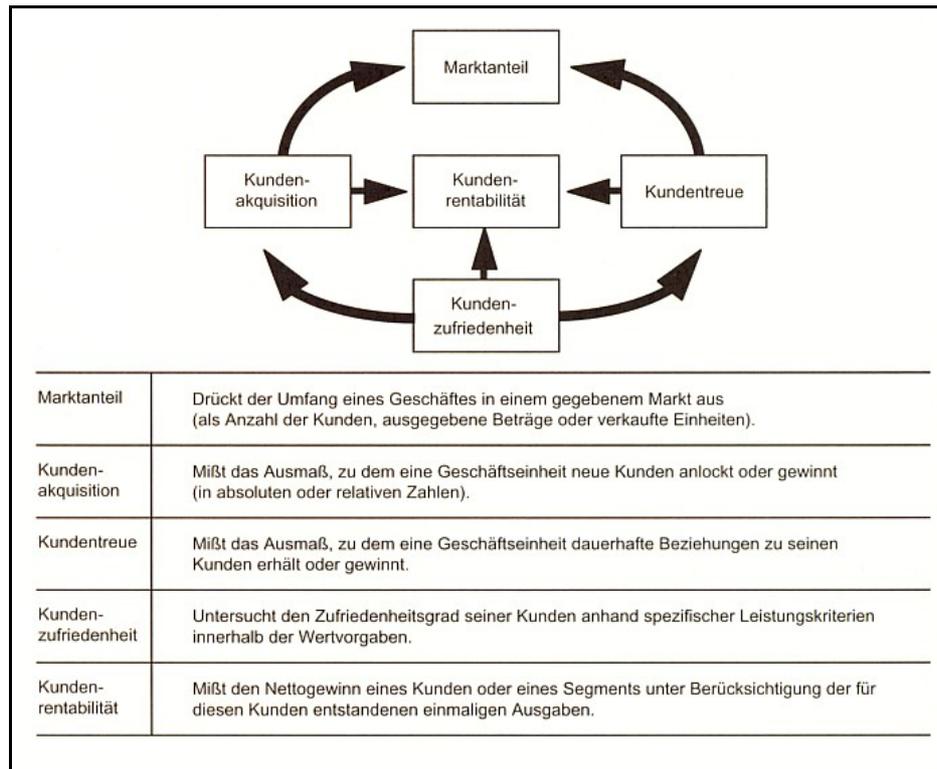


Abbildung 18: Kernkennzahlen der Kundenperspektive¹¹⁹

In der zweiten Gruppe werden Kennzahlen ermittelt, welche die Ergebnisse der Kennzahlen aus der ersten Gruppe der Kundenperspektive beeinflussen. Diese werden Leistungstreiber bezeichnet und beziehen sich u.a. auf die Produkte, die Servicequalität und die Kundenbeziehungen.

Da jedes Unternehmen andere Produkte anbietet und unterschiedliche Kundengruppen und Märkte bedient, variieren die Ziele nicht nur unter den verschiedenen Branchen, sondern auch innerhalb der Branche von Unternehmen zu Unternehmen. Dies impliziert verschiedene Marktstrategien und damit verbunden auch voneinander abweichende Leistungstreiber.

Interne Perspektive

Für die Kennzahlen der internen Perspektive müssen die kritischen Geschäftsprozesse identifiziert werden. Dies sind diejenigen Prozesse, die für die Zielerreichung der finanziellen Perspektive und der Kundenperspektive von besonderer Bedeutung sind.¹²⁰

¹¹⁹ Quelle: Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 66

¹²⁰ Vgl. Weber, J. / Schäffer, U., Balanced Scorecard, 1998, S. 10

Die Autoren Robert S. Kaplan und David P. Norton unterteilen die internen Geschäftsprozesse in ein dreiteiliges Wertkettenmodell.

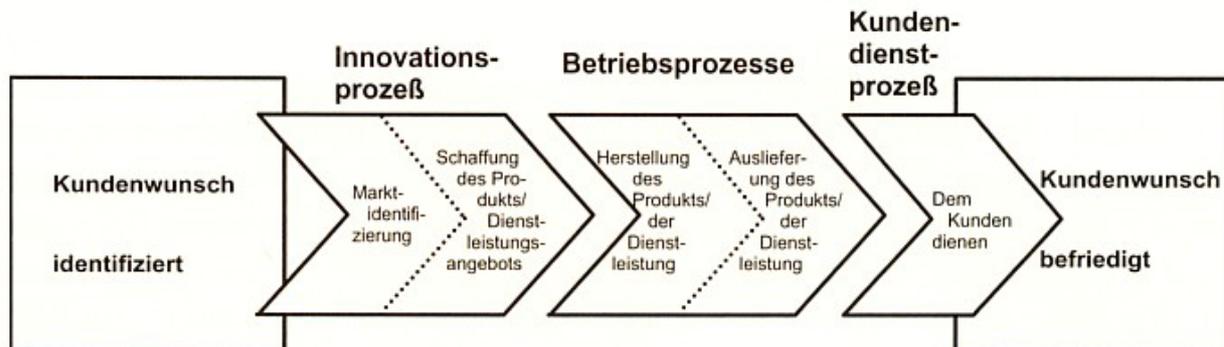


Abbildung 19: Wertkettenmodell der internen Prozessperspektive¹²¹

Im *Innovationsprozess* werden das Kundenverhalten und die Kundenwünsche untersucht und Innovationen vorangetrieben. Neue Produkte und Dienstleistungen zielen auf bestehende und aufkommende Kundenbedürfnisse ab. Danach folgt der *Betriebsprozess*, in dem Produkte und Dienstleistungen hergestellt und ausgeliefert werden. Die dritte und letzte Stufe der internen Wertkette, der *Kundendienstprozess*, umfasst alle Serviceleistungen, die nach dem Kauf eines Produktes oder einer Dienstleistung anfallen.

Innovationsperspektive

In der vierten Perspektive werden Ziele und Kennzahlen zur Förderung einer lernenden und wachsenden Organisation definiert. Im Großen und Ganzen bildet die Innovationsperspektive den Grundstein für den Erfolg der anderen drei Perspektiven. Sie beschreibt die gewünschte Infrastruktur, die notwendig ist, um die Ziele der vorgeordneten Perspektiven zu erreichen, und zeigt die besondere Wichtigkeit von Investitionen in die Zukunft auf.¹²²

Hierbei wird auf Investitionen in die Potentiale des Unternehmens verwiesen, die für einen langfristigen Unternehmenserfolg konsequent gefördert werden müssen.

¹²¹ Quelle: Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 93

¹²² Vgl. Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 121

Diese betreffen die Qualifikation der Mitarbeiter, die Leistungsfähigkeit von Informationssystemen sowie die Motivation, das Empowerment und die Zielausrichtung der Mitarbeiter.¹²³



Abbildung 20: Die Innovationsperspektive

Ursache-Wirkungsbeziehungen

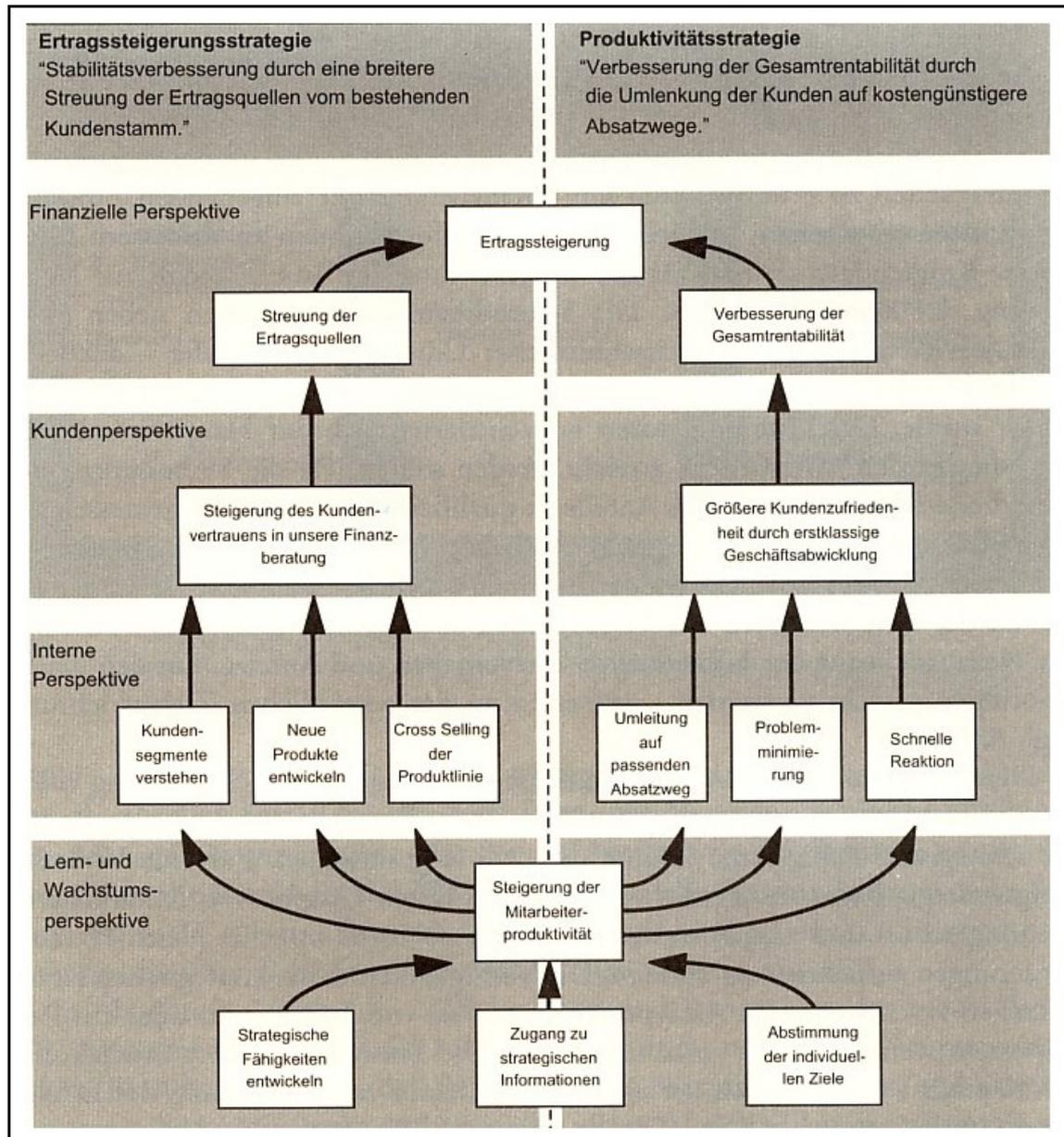
Jedes für eine Scorecard gewählte Kriterium (Ziele und Kennzahlen) sollte Teil einer Ursache-Wirkungskette sein, die ihr Ende in einem finanzwirtschaftlichen Ziel findet, das die Bedeutung der Unternehmensstrategie reflektiert. Bei richtiger Umsetzung der Balanced Scorecard besteht sie nicht aus einer Sammlung isolierter Ziele und Kennzahlen, sondern aus einer Reihe von ineinander greifenden Strategieelementen.¹²⁴

Diese Ursache-Wirkungsbeziehungen zeigen Schwerpunkte auf, wo Handlungsbedarf besteht und Verbesserungen eingeleitet werden müssen.

Die nachfolgende Abbildung zeigt den Strategiebaum eines Unternehmens aus dem Bankensektor und verdeutlicht die Verzahnung der Elemente aus den verschiedenen Perspektiven.

¹²³ Vgl. Weber, J. / Schäffer, U., Balanced Scorecard, 1998, S. 10

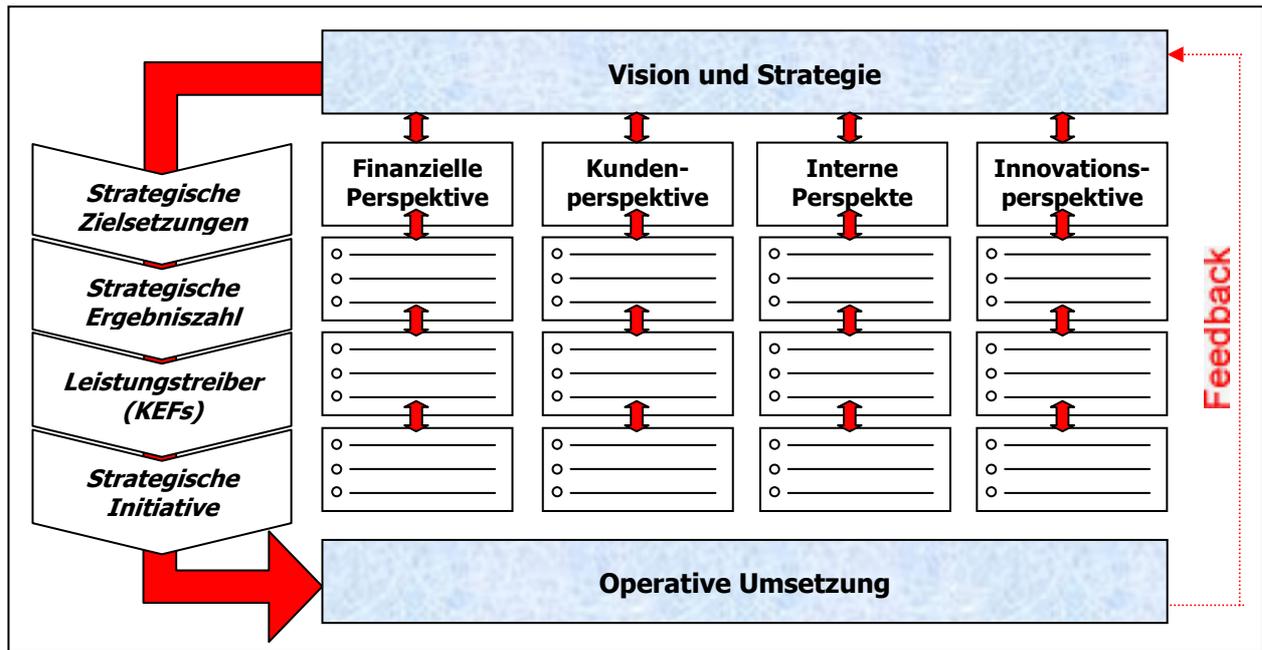
¹²⁴ Vgl. Weber, J. / Schäffer, U., Balanced Scorecard, 1998, S. 13

Abbildung 21: Strategiebaum¹²⁵

Das Vorgehen

Die Arbeitslogik der Balanced Scorecard zielt auf eine schrittweise Übersetzung der Unternehmensvision in konkrete Maßnahmen ab, wie die folgende Abbildung verdeutlichen soll.

¹²⁵ Quelle: Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 147

Abbildung 22: Arbeitslogik der Balanced Scorecard¹²⁶

Zunächst werden im Allgemeinen pro Perspektive drei bis fünf Ziele definiert. Für diese Ziele sind dann im nächsten Schritt Kennzahlen zu ermitteln, die in zwei Kategorien unterteilt sind:

- *Ergebniszahlen* sind traditionelle Kennzahlen wie Rentabilität, Umsatzwachstum, Marktanteil, Kundenzufriedenheit, Kundenloyalität oder Mitarbeiterzufriedenheit. Sie sind zumeist allgemeingültig und finden in fast allen Unternehmen ihre Geltung.¹²⁷ Häufig werden sie als „Spätindikatoren“ bezeichnet, weil sie die Ergebnisse strategischer Initiativen wiedergeben und sich als Kontrollgrößen eignen.
- *Leistungstreiber* wie Taktzeiten, Fehlerquoten, Servicequalität, Reaktionszeiten oder Mitarbeiterqualifikation sind dagegen häufig hochgradig branchen- und geschäftsspezifisch. Sie gelten als Frühindikatoren und bilden die kritischen Erfolgsfaktoren (KEFs), die in einem kausalen Zusammenhang mit der Erreichung der Ziele stehen. Diese Leistungstreiber beeinflussen maßgeblich die Resultate der Ergebniszahlen und zeigen auf, wie gewünschte Verbesserungen erreicht werden können.¹²⁸

¹²⁶ Vgl. Müller-Stevens, G., Strategisches Management, 2001, S. 529; auch Kaplan/Norton, Balanced Scorecard, 1997, S. 149

¹²⁷ Vgl. Kaplan, R./Norton, D., Balanced Scorecard, 1997, S. 44

¹²⁸ Vgl. Müller-Stevens, G., Strategisches Management, 2001, S. 528

Nach der Festlegung der Kennzahlen werden strategische Initiativen erarbeitet. Dies geschieht auf der Basis eines Soll-Ist-Vergleichs in der Ebene der Leistungstreiber. Dabei wird ein für notwendig betrachteter Soll-Zustand festgelegt und dieser mit dem aktuellen Ist-Zustand verglichen. Wird hier eine Leistungslücke ermittelt, so muss dieser mit Hilfe von strategischen Initiativen geschlossen werden.

Das Feedback bindet schließlich die Balanced Scorecard in einen kontinuierlichen strategischen Lernprozess ein. Diese Form der Rückkopplung („double-loop-learning“) ist für die Unternehmen im Informationszeitalter von großer Bedeutung, da sie aus den erzielten Ergebnissen, Erfahrungen und Beobachtungen lernen können und sich dadurch weiter entwickeln. In einem dynamischen Umfeld dürfen einmal getroffene Entscheidungen und Annahmen nicht unantastbar sein. Stattdessen sind diese unter der Fragestellung zu prüfen, ob sie unter den jetzigen Voraussetzungen, Beobachtungen und Erfahrungen noch ihre Geltung haben.¹²⁹

Die Integration im Beyond Budgeting-Modell

Wie bereits in Abschnitt 3.2.4 beschrieben wurde, wird im Beyond Budgeting-Modell eine verstärkte strategische Zielausrichtung gefordert. Diese Notwendigkeit wird ebenso durch Prinzip 9 in Abbildung 13 unterstrichen.

Erfahrungsgemäß haben viele Top-Manager Schwierigkeiten damit, Zielsetzung und Entscheidung derart radikal zu dezentralisieren, wie dies im Beyond Budgeting-Modell betont wird. Sie sind daran gewöhnt, in Vorstandssitzungen strategische Ziele zu definieren und Entscheidungen zu genehmigen. Die Scorecard kann diese Aufgabe übernehmen und die Brücke zu einem dezentralisierten, aber dennoch hochgradig disziplinierten Führungsstil schlagen.¹³⁰

Ferner unterstützt die Balanced Scorecard die marktnahen Teams bei der Umsetzung der Unternehmensstrategie. Es stellt das notwendige Instrument dar, das benötigt wird, um Ziele und Maßnahmen beständig und konsequent auf die Strategie auszurichten. Ebenso bietet es den Rahmen für einen fortlaufenden Dialog zwischen Mitarbeitern und Führungskräften. Die Einbindung von deutlich mehr Mitarbeitern und

¹²⁹ Vgl. Kaplan/Norton, *Balanced Scorecard*, 1997, S. 242

¹³⁰ Vgl. Pfläging, N., *Beyond and Better Budgeting*, 2003, S. 238

Entscheidungssträgern in den Strategieprozess fördert innerhalb des Unternehmens eine offene Kommunikationskultur¹³¹, welche den Vorstellungen des Beyond Budgeting entspricht.

Pfläging spricht insgesamt von einem „weitgehenden Missbrauch des Scorecarding“¹³² in der bisherigen praktischen Umsetzung. Strategische, vorlaufende Indikatoren würden bis dato eher ein Schattendasein führen und im wesentlichen nur dazu genutzt werden, um die Budgetsteuerung etwas bunter und frischer zu gestalten. Weder die Mission der Balanced Scorecard, eine strategie-fokussierte Organisation zu ermöglichen, werde erreicht, noch werde das Potential der Balanced Scorecard annähernd ausgeschöpft. Deshalb wird seiner Meinung nach das Beyond Budgeting sich eventuell als einer der ganz großen Impulsgeber für den Einsatz der Scorecard erweisen.¹³³

3.6 Better Budgeting als Brücke zwischen den Konzepten

Der Ansatz des Beyond Budgeting bedeutet eine radikale, tiefgreifende Veränderung der Unternehmenskultur und erfordert deshalb die Unterstützung und das Engagement des gesamten Managementteams. Zu den mittragenden Kräften eines *Change Projektes* gehören neben den Linienführungskräften und Controlling-Spezialisten auch Personal-, Change-Management- und IT-Fachleute.

Da nicht jedes Unternehmen für einen solch radikalen Unternehmenswandel vorbereitet ist oder diese Herausforderung direkt in Angriff nehmen möchte, wird ein möglicher Zwischenschritt oft diskutiert, der eher einen evolutionären Ansatz darstellt und in die Verantwortung des Controllings fällt: „Better Budgeting“ oder auch „Advanced Budgeting“ genannt.¹³⁴

Unter diesen Begriffen wird eine Reihe verschiedener Lösungskonzepte verstanden, die nicht die Abschaffung der Budgetierung, sondern eine Reform und Neugestaltung dessen Prozesse zum Ziel hat. Somit stellt das Better Budgeting eine alternative Variante der Budgetsteuerung dar. Bei diesem neuen Ansatz wird weniger die

¹³¹ Vgl. Hope, J. / Fraser, R., Beyond Budgeting, 2003, S. 163

¹³² Pfläging, N., Beyond and Better Budgeting, 2003, S. 225

¹³³ Vgl. Pfläging, N., Beyond and Better Budgeting, 2003, S. 225

¹³⁴ Vgl. Daum, J., Beyond Budgeting, 2003, http://www.juergendaum.de/articles/beyond_budgeting.pdf, S. 3

Effektivität, sondern vielmehr die Effizienz der traditionellen Budgetierung in Frage gestellt.

„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 Budgetierungsfunktion.“¹³⁵

„Weniger ist mehr!“ oder „Schnelligkeit schlägt Genauigkeit!“ können als Leitgedanken des Better Budgeting festgehalten werden. Zahlreiche Vorschläge zielen auf eine Entfeinerung, Vereinfachung und Verschlankeung der Budgetierung ab. Weitere Verbesserungsmaßnahmen gelten einer rollierenden strategischen Planung, unterjährigen Budgetanpassungen, relativen Leistungszielen und der Einbeziehung nicht-finanzieller Performancegrößen.

Die Verbesserungsmethoden

„Better Budgeting kennzeichnet im Grunde alle möglichen Tools zu einer besseren Budgetierung und kommt ohne allgemeine Theorie aus.“¹³⁶

Da das Better Budgeting kein einheitliches und geschlossenes Konzept aufweist, sondern vielmehr als ein vielseitiger Baukasten möglicher Techniken und Gestaltungsprinzipien verstanden werden kann, soll in der folgenden Tabelle versucht werden, die wichtigsten Verbesserungsideen zusammenzufassen.

Es ist zu bedenken, dass nur das situative, gezielte Zusammenspiel verschiedener Verbesserungsmethoden zum gewünschten Erfolg führen kann, während jede Methode für sich nur wenig Wirkung erzielen würde und bei unüberlegtem Einsatz sogar zu negativen Ergebnissen führen kann.

Verbesserungsmethode	Beschreibung
Analyse und Optimierung des Budgetierungsprozesses	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Verkürzung der Prozessdauer durch optimierte Abläufe ▪ Flexibilisierung des Prozesses durch bedarfsgerechte Aktualisierung der Pläne

¹³⁵ Daum, J., Beyond Budgeting, 2003, http://www.juergendaum.de/articles/beyond_budgeting.pdf, S. 3

¹³⁶ Pfläging, N., Beyond and Better Budgeting, 2003, S. 123

Reduktion des Detaillierungsgrades der Planung	<ul style="list-style-type: none"> Entfeinerung des Prozesses durch: pauschale Reduktion des Detaillierungsgrades der Planung oder Planungshorizont und Detaillierungsgrad abhängig vom Planungsbereich und jeweiliger Situation
Reduktion des Planungsaufwandes	<ul style="list-style-type: none"> Schnellere und weniger aufwendige Planung durch Verkürzung des Planungshorizontes der operativ-taktischen Planung und Verzicht auf langfristige operative Pläne
Team-orientierte Budgeterstellung	<ul style="list-style-type: none"> Erhöhung der Planungsqualität und der Verantwortungen durch Einbeziehung effektiv verantwortlicher Mitarbeiter
Relative Zielvorgaben	<ul style="list-style-type: none"> Förderung der Leistungen durch die Einführung relativer Zielvorgaben
Einbeziehung nicht-finanzieller Performancegrößen	<ul style="list-style-type: none"> Höhere Qualität der Steuerungsinformationen durch Einbeziehung nicht-finanzieller Performancegrößen (Indikatoren und Treiber)
Verknüpfung der operativen und strategischen Planung	<ul style="list-style-type: none"> Verknüpfung der Budgets mit der strategischen Planung durch die Nutzung der Balanced Scorecard und der Einbindung <i>strategischer Budgets</i>
Rollierende Forecasts	<ul style="list-style-type: none"> Höhere Aktualität der Informationen durch rollierende Forecasts anstelle des reinen Jahresbezugs
Rollierender, kontinuierlicher Planungsprozess	<ul style="list-style-type: none"> Rollierende strategische Planung, die auch unterjährig bei Bedarf angepasst wird Aktuellere Zielvorgaben durch rollierende Budgets und Budgetrevisionen
Effektives und schnelles Reporting	<ul style="list-style-type: none"> Beschleunigung der Planung durch eine zuverlässige, zeitnahe Bereitstellung der IST-Daten und der Fokussierung des Reporting auf die wesentlichen, relevanten Informationen
Software und Informationstechnologie für bessere Planung	<ul style="list-style-type: none"> Verbesserung der Prozesseffizienz der Planung und Budgetierung durch das Hinterfragen bisher verwendeter Softwarelösungen und den gezielten Einsatz neuer Informationstechnologien (<i>Management Informationssysteme</i> und Webtechnologien) Verringerung des Planungsaufwandes durch Reduzierung der Datenmenge

Abbildung 23: Verbesserungsmaßnahmen des Better Budgeting¹³⁷

¹³⁷ Vgl. Daum, J., Beyond Budgeting, 2003, http://www.juergendaum.de/articles/beyond_budgeting.pdf, S. 3; Pfläging, N., Beyond and Better Budgeting, 2003, S. 125-149

Der Weg zum Beyond Budgeting

Wie zu Beginn dieses Abschnittes schon erwähnt wurde, kann das Better Budgeting als möglicher Zwischenschritt auf dem Weg zum Beyond Budgeting gewählt werden, wobei dies lediglich eine Option darstellt und nicht zwingend notwendig sein muss.

Im Folgenden wird eine Implementierungsmethode der Beratungsgesellschaft „Horváth und Partners Management Consultants“ erläutert. Sie stellt ein gutes Beispiel für die Einführung eines Beyond Budgeting-Konzeptes dar, welches das Better Budgeting als Übergangslösung versteht.

Die *Roadmap* von Horváth und Partners zur Neugestaltung der Planung und Budgetierung unterteilt sich in sieben *Etappen*. Schrittweise führt dessen Pfad zu einer verbesserten Budgetierung (Better Budgeting) und mündet letztendlich in ein Managementsystem ohne Budgets (Beyond Budgeting).

Road Map: Advanced Budgeting - Better and Beyond -

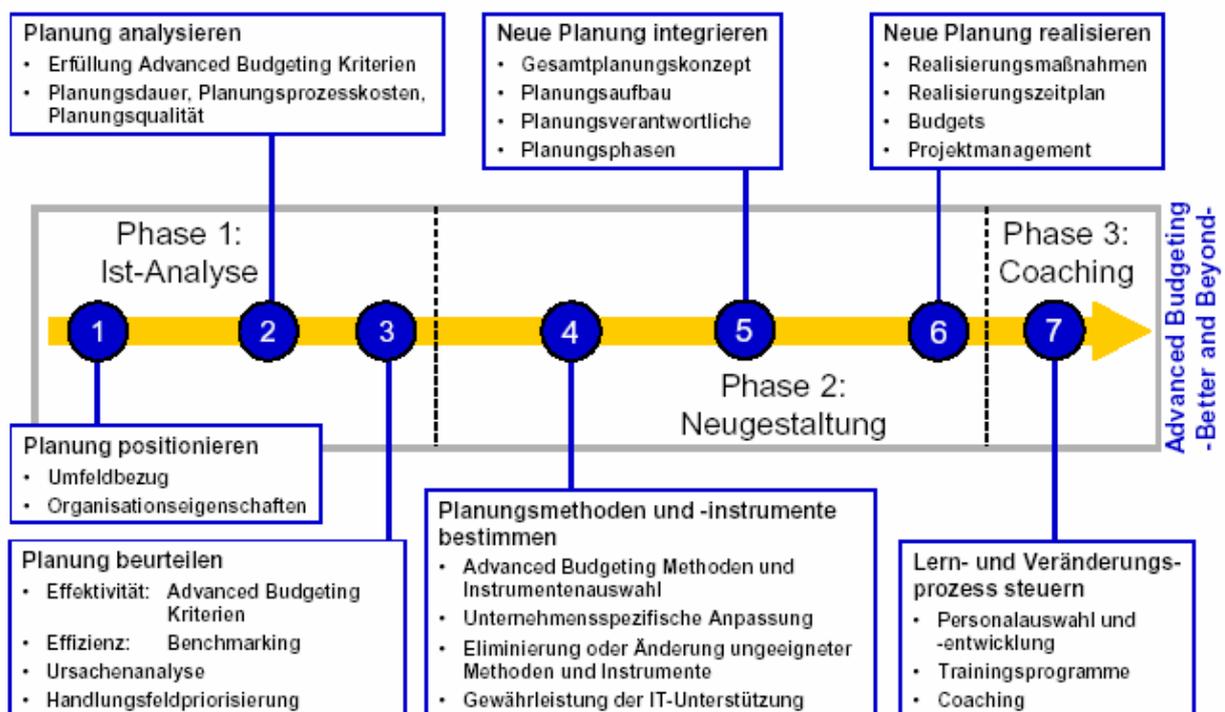


Abbildung 24: Roadmap von Horváth & Partners¹³⁸

¹³⁸ Quelle: Horváth, P., Advanced Budgeting, 2003, http://www.horvath-partner.com/hp3/pdf/Flyer_Advanced%20Budgeting_030411.pdf

Wie in *Abbildung 24* zu erkennen ist, besteht dieser Implementierungsprozess im wesentlichen aus drei Projektphasen:¹³⁹

- In Phase 1 wird eine Ist-Aufnahme des bestehenden Planungs- und Budgetierungssystems vorgenommen. Im ersten Schritt werden die Organisationseigenschaften (z.B. Größe und Branche) und die Positionierung des Unternehmens in seinem Umfeld (Wettbewerber, Absatzmärkte, Marktanteile, etc.) untersucht. Danach wird das Planungssystem analysiert und schließlich daraufhin geprüft, ob und inwiefern Kriterien eines fortschrittlichen Planungssystems (Better oder Beyond Budgeting) bereits erfüllt sind.
- In Phase 2 wird die Planung des untersuchten Unternehmens neu gestaltet. Beruhend auf den Ergebnissen der ersten Phase werden hier zunächst geeignete Controlling-Instrumente und Better Budgeting Methoden ausgewählt sowie unternehmensspezifische Anpassungen vorgenommen. Der nächste Schritt befasst sich dann mit dem Konzept und den Vorbereitungen für eine erfolgreiche Einbindung der Instrumente und Methoden, während Schritt 6 die Umsetzung der Änderungsmaßnahmen einleitet.
- Die letzte Phase steuert die Realisierung der eingeleiteten Maßnahmen. In dieser „Coaching“-Phase werden projektbegleitende Instrumenten- und Methodenschulungen durchgeführt. Am letzten Ende soll die Verankerung eines fortschrittlichen Planungs- und Steuerungssystems ohne Budgetierung ermöglicht werden.

¹³⁹ Vgl. Horváth, P., Advanced Budgeting, 2003, http://www.horvath-partner.com/hp3/pdf/Flyer_Advanced%20Budgeting_030411.pdf

3. Vergleich der Konzepte

Stellen Sie sich vor, Sie besuchen das Stadion eines erfolgreichen Weltklasse-Fußballvereins und kommen mit dem Teamcoach in ein Gespräch. Wie würden Sie folgende Aussagen beurteilen?

Frage: Wie schaffen Sie es so erfolgreich zu sein?

Antwort: Dazu spielen mehrere Faktoren eine Rolle. Ich trainiere mein Team anders als meine Kollegen, und wir pflegen ein ganz besonderes Teamverständnis. Dies zeigt sich auch in dem etwas anderen Spiel meiner Mannschaft.

Frage: Was ist bei Ihnen im Team denn so anders?

Antwort: Vieles. Wahrscheinlich sind es aber insbesondere das Vertrauen und die Freiheiten, welche die Spieler bei mir genießen. Dies beflügelt deren Leistungen, wie es sich zeigt. Ich verzichte zum Beispiel darauf, meinen Spielern schon vor dem Spiel irgendwelche taktischen Vorgaben zu diktieren. Hier verlasse ich mich voll und ganz auf deren Fähigkeiten und Kreativität. Ich gebe Ihnen nur einige wenige Richtlinien auf den Weg, wie etwa, dass Sie fair, schön und effektiv spielen sollen ... und natürlich unsere Ziele nicht aus den Augen verlieren dürfen. Wenn mir mal etwas an der Spielweise eines Spielers nicht gefällt, hole ich ihn an den Seitenrand, weise ihn dezent darauf hin und gebe ihm eventuell noch ein paar Verbesserungstipps. Wie meine Spieler letztendlich auf dem Spielfeld agieren, ist aber deren eigene Entscheidung.

Frage: Sie sagten Ziele. Welche Ziele verfolgt Ihr Team?

Antwort: Natürlich die eines jeden Teams, nämlich zu gewinnen, möglichst viele Tore zu schießen und attraktiv für unsere Fans und Zuschauer zu sein. Daher spielen wir auch nie auf irgendein Ergebnis, sondern gehen an unsere Leistungsgrenzen und versuchen damit ganz einfach, besser als die Konkurrenz zu sein. Meine Spieler genießen fast alle Freiheiten. Sie können ihre Kreativität voll ausspielen und auch mal mit dem Ball zaubern, aber am Ende will ich gewinnen und ein gutes Ergebnis sehen.

Frage: Befürchten Sie dadurch nicht, dass einige Spieler zu selbstverliebt mit dem Ball umgehen und wiederum andere benachteiligt werden, also den Ball gar nicht mehr zugespielt bekommen? Dies wäre doch kontraproduktiv?

Antwort: Nein, meine Spieler verfolgen schließlich alle ein gemeinsames Ziel, nämlich den Sieg gegenüber der Konkurrenz. Am Ende eines jedes Spiels werte ich zudem die Leistung der einzelnen Spieler aus und setze sie intern gegenüber. Wer gut gespielt hat und wer nicht, zeigt sich sofort in meiner Auswertung. Wenn ein Spieler einen schlechten Tag hatte und unter den Leistungserwartungen abgeschnitten hat, bekommt er noch eine zweite Chance, sich zu bessern. Wenn dann die Leistung immer noch nicht stimmt, fliegt er konsequent aus der Mannschaft heraus.

Frage: Haben Sie denn einen Star in der Mannschaft?

Antwort: Nein, wir feiern keine Helden. Es ist ziemlich egal, wer die Tore schießt oder wer sie verhindert. Der Star ist die Mannschaft selbst. Natürlich erkennen wir besondere Leistungen an, aber honoriert wird nur die Mannschaft als Ganzes. Schließlich ist Fußball ja auch ein Teamsport.

Frage: Kommen wir zum Spiel Ihrer Mannschaft: Wer übernimmt bei Ihnen im Team denn die Rolle des Spielmachers oder leitet die Angriffe ein? Und wer koordiniert die Abwehr?

Antwort: Wir haben keinen zentralen Spielmacher oder Abwehrchef. Bei uns übernehmen alle Spieler Aufgaben im Angriff, in der Spielgestaltung sowie in der Abwehr. In diversen Trainingscamps haben wir dies erprobt und ausführlich trainiert.

Frage: Okay, eine letzte Frage: Was sagen Sie zu Ihrem nächsten Spiel?

Antwort: Dazu möchte ich keine Prognose geben. Dies ist auch nicht meine Aufgabe! Es ist schwierig zu sagen, wie das nächste Spiel ausgehen wird, aber wir werden dem Gegner schon gewachsen sein. Wenn meine Spieler motiviert in das Spiel gehen, schneller rennen als die Konkurrenz, besser im Zweikampf agieren als ihre Gegenspieler und besser angreifen sowie verteidigen, dann werden wir das Spiel gewinnen. Ich vertraue meinem Team, und dies ist mein Erfolgsgeheimnis.

Nach diesem Interview werden Sie vielleicht zustimmend nicken und sich denken, dass der Coach eine interessante Philosophie vertritt. Ferner wird ihm sein Erfolg auch recht geben und seine Thesen überzeugend klingen lassen. Stellen Sie sich aber nun mal gedanklich vor, dass derselbe Coach mit der derselben Einstellung ein anderes Team trainieren würde. Und dieses Mal wäre es keine gut ausgebildete Weltklasse-Mannschaft, sondern ein einfacher Kreisliga-Verein mit weniger begnadeten Fußballspielern. Würde er dann dieses Team mit seinen Vorstellungen zu größerem Erfolg führen oder würde sich nicht sogar das Gegenteil ergeben?

Natürlich wissen wir, dass das Gespräch nur eine Metapher war. Professionelle Fußballtrainer analysieren vor jedem Spiel ihre Mitstreiter, diskutieren Strategien durch, geben taktische Anweisungen und planen bzw. studieren Spielzüge im Training ein.

Wieso sollte das Top-Management in einem Unternehmen jetzt weniger planen? Ist es wirklich zweckmäßiger, auf eine zentrale Planung zu verzichten, oder geht dadurch nicht eine planvolle Koordination der Unternehmensaktivitäten verloren? Eignet sich Beyond Budgeting in jedem Umfeld oder kann das Modell nicht in jedem Unternehmen und in jeder Branche erfolgreich umgesetzt werden?

Exakt mit solchen Fragen beschäftigt sich dieses Kapitel. Schrittweise wird dabei ein Vergleich zwischen der Budgetsteuerung und dem Beyond Budgeting-Modell vorangetrieben. Unter Budgetsteuerung wird dabei sowohl die traditionelle bzw. klassische Budgetierung als auch das Better Budgeting verstanden. Das Ziel dieser Untersuchung ist vor allem die Beantwortung der Frage, ob Beyond Budgeting tatsächlich die Budgetsteuerung komplett ersetzen kann, wie dies von den Initiatoren Jeremy Hope und Robin Fraser propagiert wird. Im Anschluss an den Vergleich werden Überlegungen gestellt, ob auch eine Synthese beider Systeme vorstellbar sein könnte.

4.1 Gegenüberstellung der Eigenschaften

Den Anfang unserer Untersuchung bildet eine Gegenüberstellung der Eigenschaften der traditionellen Budgetierung und des Beyond Budgeting. Dieser Vergleich soll einen zusammenfassenden Überblick über die beiden Konzepte ermöglichen. Aus Übersichtsgründen wird hier die tabellarische Form gewählt. Es ist anzumerken, dass Abweichungen von dieser Darstellung in der Praxis durchaus möglich sind.

	Traditionelle Budgetierung	Beyond Budgeting
Unternehmenskultur	Weisung und Kontrolle	Vertrauen und Selbstbestimmung
Planung	zentral / dezentral (Gegenstromverfahren)	dezentral
Steuerung & Kontrolle	zentral	Multi-Level-Control
Organisationsform	meist hierarchisch (z.B. divisionale Organisation)	Netzwerkorganisation
Kompetenzen	Macht und Autorität der Zentrale: Zentrale entscheidet und genehmigt Strategien, Maßnahmen und Projekte	Empowerment der operativen Einheiten: Zentrale hinterfragt, coacht und unterstützt, aber die dezentralen Führungskräfte entscheiden (Subsidiaritätsprinzip)
Planungszyklus	einmal pro Jahr + Budgetrevisionen	rollierende und kontinuierliche Neuplanung in festgelegten Zeitabständen
Zielvorgaben	absolute Zielvorgaben in fixen Leistungsverträgen	relative Vereinbarungen in relativen Verbesserungsverträgen + Steuerungsrahmen, basierend auf klaren Prinzipien, Werten und Grenzen
Zielfokussierung	Budgeteinhaltung („management by numbers“)	Bezwingen der Benchmarks / Wertsteigerung
Leistungsbeurteilung	Budget als „Meßlatte“	Relativ zu externen Wettbewerbern und internen Vergleichsgruppen
Anreizsystem	Gekoppelte Anreize: Vergütung bei Einhaltung der fixen Leistungsvereinbarungen	Bonussystem gekoppelt oder entkoppelt von den relativen Vereinbarungen
Vergütungsobjekt	Einzelpersonen / operative Führungskräfte	Teams
Förderung der Motivation	extrinsisch durch gekoppelte Anreize	extrinsisch durch ein Bonussystem sowie intrinsisch durch ein interessantes Arbeitsumfeld (mehr Freiheiten und Selbstverantwortung)
Koordination der Aktionen	Einhaltung der Zielvorgaben / fix nach Plänen	Markt- und Kundenorientierung / flexibel durch Selbstabstimmung
Koordination der Ressourcen	fix nach Plänen	flexibel durch Selbstabstimmung
Strategieverknüpfung	Operationalisierung der strategischen Zielsetzungen / eventuelle Unterstützung durch die Balanced Scorecard	Betonung durch die Balanced Scorecard: Berücksichtigung strategischer, nicht-finanzieller Kennzahlen
Kennzahlenorientierung	inputorientiert	input- und outputorientiert
Aufgaben des operativen Controlling	in der Praxis überwiegend eine Konzentration auf das Kostenmanagement	Unterstützung und Beratung der dezentralen Einheiten bei operativen Fragestellungen
Informationszugang	beschränkt und gefiltert	offen und transparent

Abbildung 25: Gegenüberstellung der Eigenschaften

Die drei Hauptfunktionen der Budgetierung (vgl. Abschnitt 2.2) werden beim Beyond Budgeting-Modell durch eine Reihe anderer Führungsinstrumente realisiert.¹⁴⁰

¹⁴⁰ vgl. Schäffer, U. / Zyder, M., Controlling & Management, Sonderheft 1/2003, S. 105

Diese instrumentelle Trennung des Multifunktionsprodukts „Budgetsteuerung“ zeigt das folgende Schaubild:

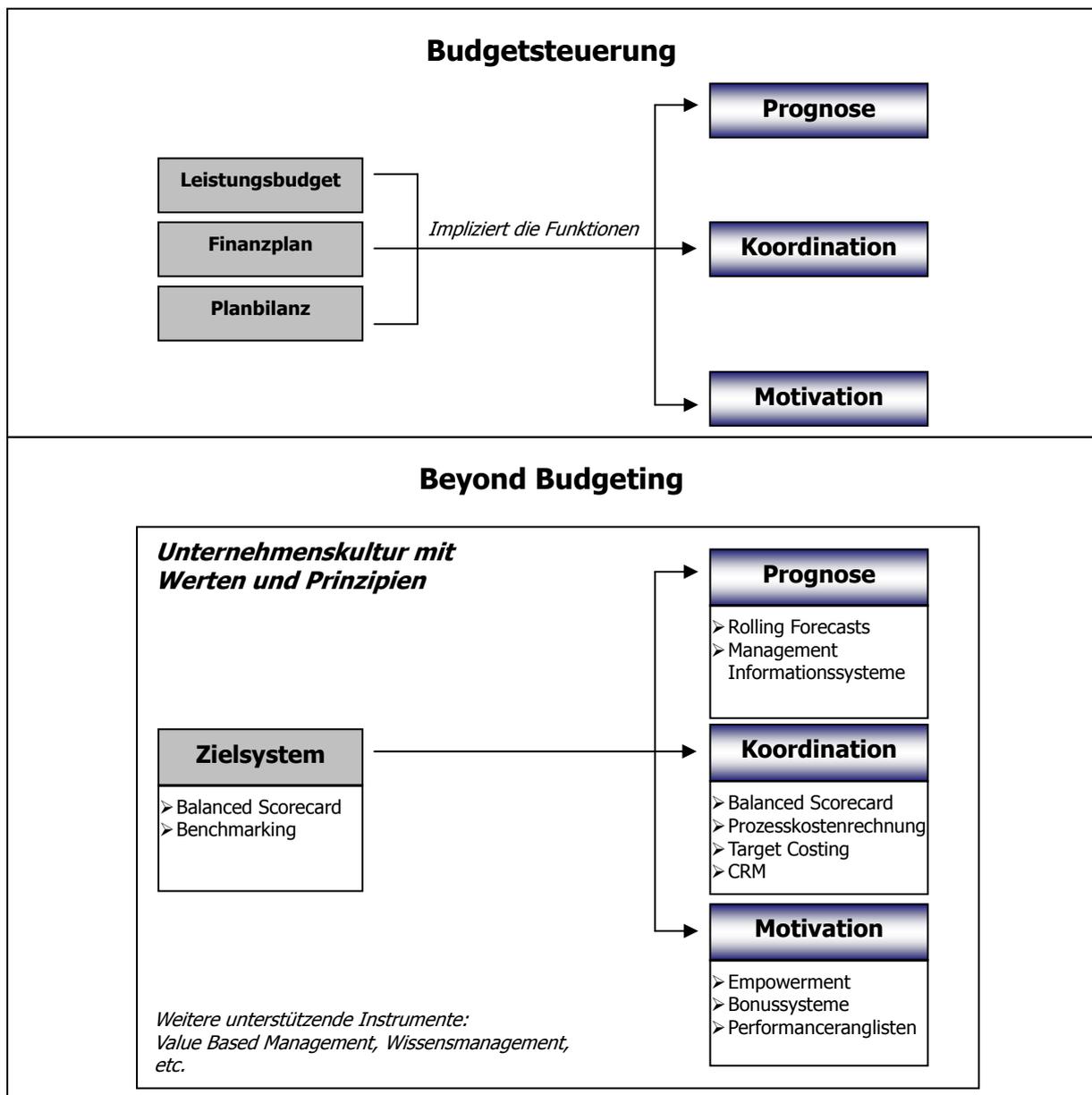
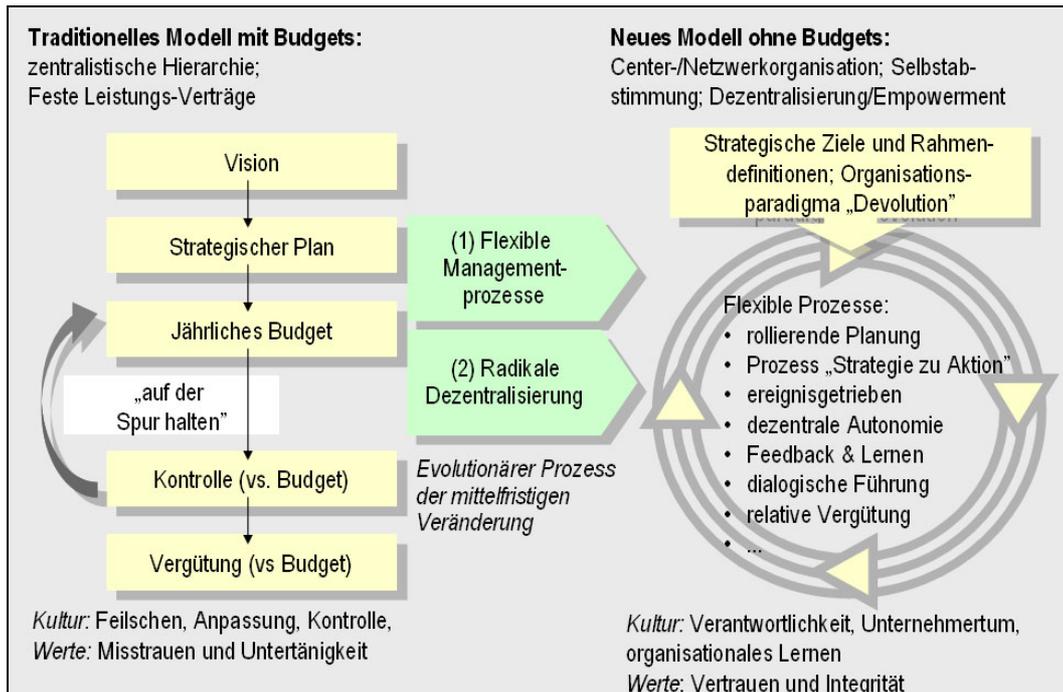


Abbildung 26: Instrumentelle Trennung der Funktionen

Zur Veranschaulichung der Unterschiede zwischen der traditionellen Budgetierung und dem Beyond Budgeting eignet sich desweiteren die nachfolgende Grafik. Aus ihr wird deutlich, dass beide Steuerungssysteme sich grundlegend u.a. in den Prozessen, der Unternehmenskultur und den Werten unterscheiden.

Abbildung 27: Die Steuerungsmodelle¹⁴¹

4.2 Praktische Umsetzbarkeit des Beyond Budgeting-Modells

„Wenn jemand behauptet, er wisse, wie dieses Geschäft in fünf Jahren aussieht, stellt sich für mich die Frage: Was hat der als Letztes geraucht?“

Robert Allen, ehemaliger CEO, AT&T¹⁴²

Das von den Beyond Budgeting-Protagonisten pauschal unterstellte dynamische Zeitalter, in der ein diskontinuierlicher, unvorhersehbarer Wandel die Norm sei¹⁴³, werden zwar nicht alle Unternehmen in gleichem Maße wahrnehmen und bestätigen können, trifft aber dennoch auf viele verschiedene Branchen wie die IT-Industrie, die Automobilindustrie oder dem Telekommunikationssektor zu.

Wenn es nun zutreffen soll, dass der Beyond Budgeting-Ansatz in einem dynamischen Umfeld mit hoher Wettbewerbsintensität anderen Steuerungskonzepten überlegen ist, so ist immer noch zu prüfen, ob das propagierte Steuerungssystem allgemein auch

¹⁴¹ Vgl. Pfläging, N., Beyond and Better Budgeting, 2003, S. 93

¹⁴² Vgl. Müller-Stevens, G., Strategisches Management, 2001, S. 13

¹⁴³ Vgl. Hope, J. / Fraser, R., Beyond Budgeting, 2003, S. 8

umgesetzt werden kann. Welche Überlegungen sind vor der Implementierung insbesondere zu berücksichtigen? Und wo könnten Probleme entstehen?

Erinnern wir uns an die Metapher mit dem Fußball-Trainer und der anschließenden Frage, ob seine Einstellungen und sein Führungsstil auch ein weniger hochqualifiziertes Team zum Erfolg führen würde, so wird dabei deutlich, dass zwischen dem „Wollen“ und dem „Können“ eine große Lücke entstehen kann.

Auch wenn die oberen Führungskräfte bereit sind, Verantwortungen zu dezentralisieren, was allein für sich schon eine große Herausforderung darstellt¹⁴⁴, so müssen die dezentralen Einheiten auch in ausreichendem Maße willens und in der Lage sein, die gewachsene dezentrale Verantwortung zu realisieren.¹⁴⁵

So ergab zum Beispiel eine empirische Studie aus dem Jahr 2003, bei der 298 Controller zur Gestaltung der Planungsprozesse befragt wurden, dass den Managern der dezentralen Einheiten oft das erforderliche Wissen und die notwendigen Marktkenntnisse fehlten, um die Planung selbstständig zu gestalten. Ebenso zeigte diese Studie, dass meist nur die mit der Planung beschäftigten Manager und Controller in der Zentrale über die methodische und fachliche Kompetenz verfügten (zu 61%), um die Planung voran zu treiben.¹⁴⁶

Will man nun die Planung komplett auf die dezentralen Einheiten verlagern, wie das Beyond Budgeting es vorsieht, so wird es zu einem Lernprozess kommen müssen, in dem die dezentralen Führungskräfte sich das fehlende Wissen und Können aneignen.

Es ist anzumerken, dass auch eine „bessere“ Unternehmenskultur, welche zu einer höheren Motivation führen würde, noch lange keine Leistungssteigerung bedeuten muss. Entscheidender ist, dass eine höhere Leistungsbereitschaft auch mit einer ausreichend vorhandenen Leistungsfähigkeit gepaart werden kann, will man tatsächlich ein hohes Leistungsniveau erhalten. Zusätzlich erfordert eine Beyond Budgeting Kultur auf jeder Ebene Führungspersönlichkeiten. Bestehen diese Voraussetzungen nicht, so wäre es sogar „gefährlich und leichtsinnig“, das Geschick des Unternehmens unqualifizierten Mitarbeitern anzuvertrauen.

¹⁴⁴ Vgl. *Schrader, C.*, Controlling & Management, Sonderheft 1/2003, S. 64

¹⁴⁵ Vgl. *Schäffer, U. / Zyder, M.*, Controlling & Management, Sonderheft 1/2003, S. 104

¹⁴⁶ Vgl. *Schäffer, U. / Weber, J. / Willauer B.*, Controlling & Management, 1/2003, S. 45