

Better Budgeting and Beyond?

Von Moving Frames, mehrdimensionalen Kennzahlssystemen, Benchmarking und deren Wert für kleine sowie mittlere Wohnbaugenossenschaften -
Eine kritische Perspektive

1. Einführung

Mitglieder der Verwaltung einer Wohnbaugenossenschaft haben nach Art. 617 OR die unübertragbaren Verpflichtungen zur "Oberleitung der Gesellschaft und Erteilung der nötigen Weisungen" und zur "Oberaufsicht über die mit der Geschäftsführung betrauten Personen". Gerade bei kleinen und mittleren Genossenschaften mit ihren meist nebenamtlichen, eher semiprofessionellen Führungsgremien bietet sich eine Steuerung über die Regulierung der finanziellen Mittel aufgrund der offensichtlichen und zugänglichen Parametrisierung an. Gleichzeitig liegt es nahe, dass die grosse Diversität an verschiedenen Kompetenzen - insbesondere aber die die starke Überrepräsentation von Finanzkompetenz (98% [1]) - in den Leitungsgremien der Wohnbaugenossenschaften, dazu führt dass aktuelle Diskussionen, wie jene um die Zeitmässigkeit der klassischen Budgetierung (vgl. [2]) Eingang in den planerischen und definitorischen Prozess finden. Wiederkehrende Abläufe generell laufend zu hinterfragen ist das A und O guten Prozessmanagements [3] und gerade beim Budgetprozess als ganzes, wie wir ihn heute kennen, ist es naheliegend dies mit besonderer Sorgfalt zu tun: Immerhin wurden dessen Grundzüge im Zuge der industriellen Revolution entworfen um die Massenfertigung von Gütern effizienter gestalten zu können und mittels entsprechender Steuerungsmechanismen eine erhöhte Planungssicherheit zu schaffen – eine Situation, welche sich weder mit der mit dem beruflichen Umfeld heutiger neben- oder ehrenamtlicher Mitglieder von Genossenschaftsverwaltungen, noch mit jenem der Wohnbaugenossenschaften selber direkt vergleichen lässt.

Vor allem privatwirtschaftlich organisierte, aber auch öffentliche, Betriebe des zweiten und dritten Sektor müssen heute ein ungleich höheres Mass an Agilität und Flexibilität aufbringen, damit sie gegen die – heute meist internationale, oftmals globale – Konkurrenz bestehen und sich am Markt behaupten können. Gerade im Wettbewerb um gute Arbeitskräfte stehen dadurch aber auch gemeinnützige Institutionen und Unternehmen unter dem Druck möglichst unkompliziert und zeitnah auf ein verändertes Umfeld oder eine veränderte betriebliche Situation reagieren zu können.

Solche Umfeld Dynamiken und das Bedürfnis darauf reagieren zu können, machen Steuerungsmechanismen erforderlich, welche Entscheidungsträger_innen aller Stufen befähigen, ihre Aktivitäten neuen Gegebenheiten möglichst umgehend anzupassen, ohne dabei den Rahmen der übergeordneten Massgaben zu verletzen.

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

Eine starre Strategie mit darauf aufbauender traditioneller Budgetierung kann dafür als zu starr angesehen werden. [4] Gleichzeitig blendet eine solche die systematische Steuerung immaterieller und insbesondere Personen spezifischer Ressourcen, welche gerade im Dienstleistungssektor besonders wichtig sind, - Wissen und Fähigkeiten, sowie persönliche Vernetzung von Mitarbeitenden, Qualität und Dokumentation der Prozesslandschaft oder Innovationskraft des Betriebs im Bezug auf die Erbrachten Leistungen – in der Regel aus, da sie ausschliesslich auf den kurzfristigen finanziellen Erfolg fokussieren. [5]

Angesichts dieser Problematik wurden in den letzten Jahren verschiedentlich grosse Anstrengungen unternommen um effizientere und effektivere Alternativen zur klassischen Budgetierung auszuarbeiten. Dabei lassen sich grob zwei grundsätzlich verschiedene Ansätze unterscheiden. Unter dem Begriff des "Better Budgeting" oder des oft synonym verwendeten "Advanced Budgeting" werden Ansätze zusammengefasst, welche auf eine Verbesserung der bestehenden Budgetsysteme abzielen, [6] während "Beyond Budgeting" solche bezeichnet, die davon ausgehen dass unter den heutigen Bedingungen die Lösung der beschriebenen Probleme nicht in einer Reform der Budgetierung selbst besteht, sondern im völligen Verzicht auf eine solche. [7]

In der vorliegenden Arbeit stelle Ansätze aus beiden Bereichen der klassischen Budgetierung gegenüber. Weiter versuche ich in Anlehnung an das Beispiel der Baugenossenschaft des Bundespersonals Basel - BBB¹ aufzuzeigen, was die Faktoren sind, die einen Wandel hin zu Better- oder Beyond Budgeting begünstigen oder antreiben. Schliesslich versuche ich aufzuzeigen, welche vor- und Nachteile die jeweiligen Methoden für eine kleine oder mittelgrosse Wohnbaugenossenschaft mit sich bringen könnte.

2. Ausgangslage

Um in einer Kosten Nutzen Analyse nicht der Versuchung erliegen, den Wert einer Massnahme als eine absolute Grösse lesen zu interpretieren, mag ein minimaler Exkurs zu ökonomophysikalischem Modellieren hilfreich sein. Diese – weitgehend anerkannte – Methode beruht darauf, alle treibenden oder hemmenden Effekte, genau wie Quellen oder Senken für Ressourcen, mittels physikalischer Kräfte zu modellieren. [8] Diese Systeme Modellsysteme haben sich verschiedentlich als konsistent und robust erwiesen. Es kann also als vernünftig

1 zum Zeitpunkt der Datenerhebung elf Verwaltungsmitglieder, 600% Stellenprozent bei der Geschäftsstelle (inklusive Geschäftsführer / Präsident in Personalunion), Gesamtlohnsumme inklusive Funktionär*innen und externe rund CHF 1'000'000.-

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

angenommen werden, dass zu den Newtonschen Axiomen äquivalente Formulierungen für die Ökonomie anwendbar sind. Die Definition des ersten (Trägheitsgesetz) sowie die Forderung aus dem dritten Axiom (Actio = Reactio) heissen uns deshalb vorgängig unser ungestörtes System zu untersuchen. Die folgende Tabelle beschäftigt sich mit der Frage, welche Faktoren im Verlauf des Budget Prozesses überhaupt untersucht werden und wie sich diese auf verschiedene Aspekte des Geschäftsgangs auswirken können.

	Beispiel BBB
Planning & Reporting	Keine globale verschriftlichte Budgetierung; Mikro-budgetierung der Liegenschaftsvertretungen in jüngerer Vergangenheit massiv vernachlässigt
Indikatoren	Ausschliesslich rückwärtsgerichtet ("Erfahrungswerte", "Expertise", "Bauchgefühl")
Kosten-/Mittelbezug	Nachteil: Abteilungs- oder Kostenart bezogen (statisch / "langweilig" zu lesen) ==> Projekt bedingte Spitzen aufgrund interner Leistungen können übersehen werden(!)
Risk Assessment / -Management	Tendenz singuläre Risiken zu unterschätzen ==> Resultiert aus dem psychologie Problem grosser Zahlen bzw Potenzen ²

Dabei stellen sich Fragen in den folgenden drei Kategorien, welche

- Wille zum Wandel
- Druck zum Wandel
- Fähigkeit zum Wandel

Die Tabelle auf der nächsten Seite führt die entsprechenden Fragen weiter aus und beantwortet sie exemplarisch für die BBB.

² 2 Menschen sind kaum in der Lage in Grössen-ordnungen ausserhalb von $10^{+/-4}$ zu denken und entsprechende Risiken einzuschätzen

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

Kategorie	Triggerfaktor	Beispiel BBB
Wille zum Wandel	Erfolg: Motivation	Top down vorhanden; Lebenswerk bewahren
	Tipping Point: "Jetzt erst Recht"	Personelle Veränderungen in GL und Präsidium stehen kurz bis mittelfristig bevor; Nachfolgeregelung vereinfacht Systemänderung
Druck zum Wandel	Externe Gründe?: Warum sollten wir?	Nicht vorhanden
	Notwendigkeit Lasten neu zu verteilen: z.B. Wachstum, Generationenwechsel	Nachfolgeregelung, Personalfluktuationen
	Tipping Point: TINA – There is no alternative	Nachfolgeregelung, Personalfluktuationen
	Krise: Befreiungsschlag	Nicht gegeben
Fähigkeit zum Wandel	Top Down: "Haben wir den Mut?"	Im ersten Moment vorhanden (Einstellung eines Assistenten GL zur Begleitung Change Management)
	Top Down: "Haben wir die Tools?"	Nur theoretische Kenntnisse vorhanden
	Top Down: "Sind diese erprobt, evaluiert und angepasst?"	nein
	Bottom Up: "Haben wir das Vertrauen?"	Eher nein
	Bottom Up: "Haben wir die Geduld?"	Nicht evaluiert
	Bottom Up: "Haben wir die Autonomie?"	Eher nein
	Bottom Up: "Haben wir das Vertrauen?"	Eher ja

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

3. Mögliche Modifikationen hin zum advanced Budgeting

Gemäss Horvath [] werden eine ganze Reihe von Massnahmen vorgeschlagen werden um die traditionelle Budgetierung zu verbessern welche im Folgenden für den Nutzen in kleinen und mittleren Wohnbaugenossenschaften kontextualisiert werden sollen.

Massnahme	Beispiel BBB	Wert für kleine und mittlere WBG
Reduktion des Detailgrades der Budget-planung durch Fokussierung	s.o.	Solange Kostenwahrheit bezüglich der Kostenart gewahrt bleibt, eine sehr effizient und oft praktizierte Methode
Reduktion des Planungsaufwands durch Automatisierung und Einsatz IT-gestützter Planungswerkzeuge	Mehrmals evaluiert; eher erst im Rahmen einer Nachfolgeregelung möglich	-: hohe Kosten +: garantiert interoperabilität zwischen unabhängigen Mitarbeitenden
Anpassung der Budgetierungsfrequenz an Unternehmens- und Marktumfeld mit dem Ziel des Übergangs zu einer rollenden Budgetplanung um möglichst grosse Aktualität zu erreichen³	Rollende Budgetierung mit teils wöchentlicher Aktualisierung für Bauprojekte vorhanden, anderweitig keine Budgetierung	Kann grosse Widerstände bei Mitgliedern auslösen, können diese überwunden werden, kann ein grosser Zugewinn an Kontrolle entstehen
Harmonisierung von strategischer Unternehmensplanung und Budgetierung unter Einsatz einer angepassten Balanced Score Card	BSC nur als theoretisches Konzept bekannt	Erfordert Verständnis der BSC auf allen Ebenen und Konsequenzen Einsatz derselben; ermöglicht deutliche Effizienzsteigerung
Adäquate Allokation der Gemeinkosten zu verursachenden Kostenstellen und regelmässige Neuplanung um einen effektiven Mitteleinsatz zu gewährleisten	Nicht existent	Erfordert eine saubere, möglichst personelle Trennung der verschiedenen Positionen; sollte aber Standard sein
Definition von selbstadjustierenden relativen Zielen für eine wettbewerbsorientierte Leistungsbeurteilung, damit Zukunfts- und Marktorientierung stetig verbessert werden	Nicht anwendbar	i.d.R. nicht anwendbar

3 Siehe Abbildung auf nächster Seite

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

Eine offensichtliche Stärke dieser Massnahmen ist, dass sie eine grosse Unzulänglichkeiten des traditionellen Budgetprozesses auflöst. Dieser musste bis anhin sowohl als Tool für die finanzielle Projektion, als auch für das Leistungsmanagement dienen, erzielte aber in beiden Feldern keine befriedigenden Resultate. Die Aufteilung dieser Aufgaben auf BSC und Rolling Forecast als jeweils hochspezialisierte Instrumente ermöglicht weitaus bessere Kontrolle auf beiden Gebieten.

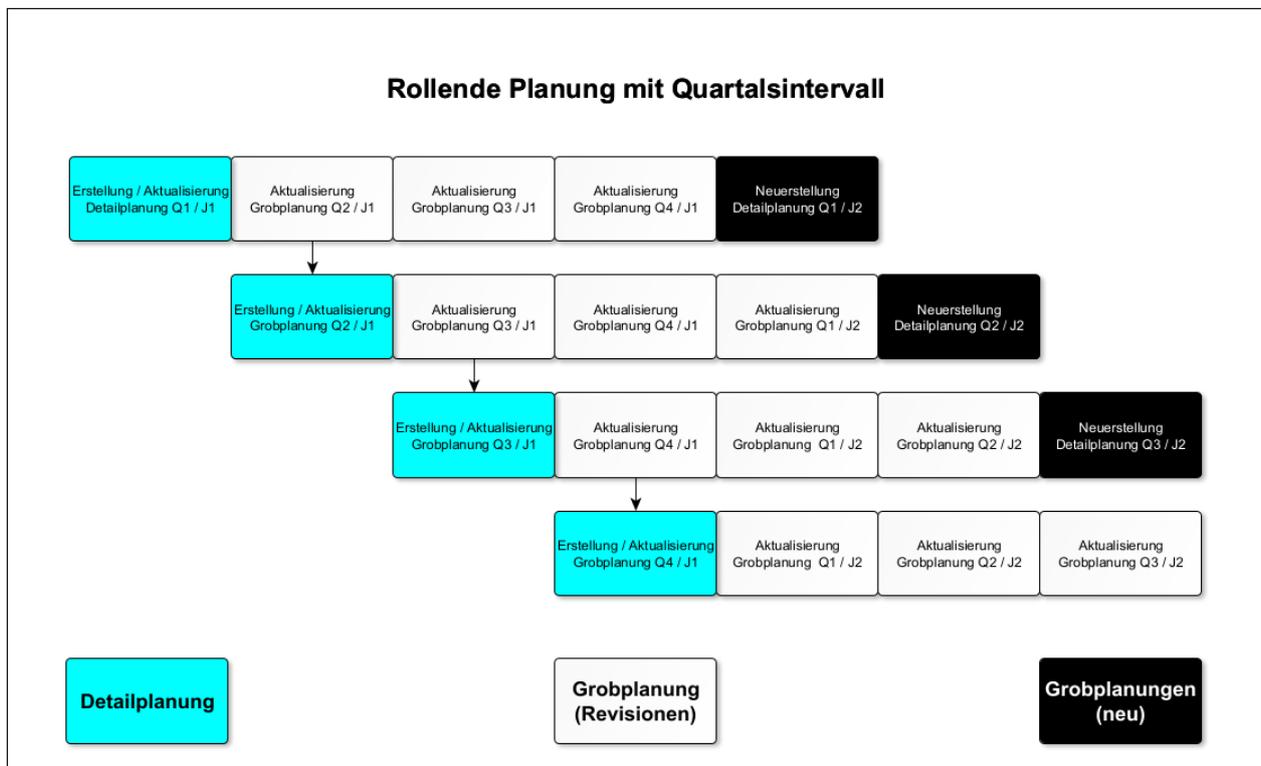


Abbildung 1: Rollierende Budget Planung zweier Jahre mit festem Intervall

Seine volle Stärke volle Stärke kann better Budgeting erst ausspielen, wenn Budgets nicht mehr kalenderabhängig gesteuert werden, sondern ausschliesslich oder vornehmlich Event- bzw. Ereignisgetrieben erstellt werden. Somit werden die entsprechenden Ressourcen nur noch bei tatsächlichem Bedarf gebunden, während gleichzeitig allen Ebenen zu jeder Zeit grösstmögliche Freiheit gewährt bleibt. Vorteile und Risiko eines solchen Kostruktes werden auf der folgenden Seite in einer Tabelle zusammengefasst.

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

	Herkömmliche Budgetierung - Kalenderbasiert	Treiberbasierte Budgetierung – Ereignis getrieben
Planung und Reporting	Jährliche Planung, quartalsweises Reporting	Aktualitäten wirken sich auf periodenübergreifende Projekt Scorecards aus
Indikatoren	vergangenheitsbezogen	Frühwarnindikatoren
Kostenbezug	abteilungs- / kontenbezogen	aktivitätenbezogen
Flexibilität	statisch	dynamisch
Zuordnung Kosten interner Leistungen	Durch Allokation	Durch prozessbasierte Kostenzurechnung
Organisationsbezug	Vertikale Orientierung mit Abteilungs und Hierarchiebezug	Prozessbezug: horizontal und organisationsübergreifende Teams und koordinierte Ereignisse
Risikomanagement	Erfahrungsbasierte Schätzungen, aber geringes Risiko Bewusstsein	Szenarioplanung, Analyse alternativer Handlungsoptionen

Wie klar erkennbar ist, ist jeder zusätzliche Freiheitsgrad bei Aufrechter zusätzlicher Kontrolle durch zusätzlichen Aufwand erkauft – gerade im Rahmen grösserer Bauprojekte aber sicher aufgrund der hohen Investitionssummen eine prüfenswerte Option.

4. Führung jenseits traditioneller Budgets – Beyond Budgeting

Getrieben von der Idee, dass auch ein verbesserter Budget Prozess nur ein "Instrument der Repression und ein Hindernis für Veränderung" sei [10], welches der typisch hierarchischen Organisationsform des Industriezeitalters entspreche, in der Planung und Koordination Zentral erfolgen und lediglich deren Umsetzung an die einzelnen Organisationseinheiten delegiert werde, wurde 1998 der Beyond Budgeting Roundtable initiiert. Dieser entwickelte einen ganzheitlichen Ansatz zur Unternehmensführung unter Verzicht auf jedes (globale) Budget. Dieser basiert umfasst zwei Grundelemente, welche jeweils in sechs Prinzipien gegliedert sind, wie die folgende Darstellung illustriert.

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

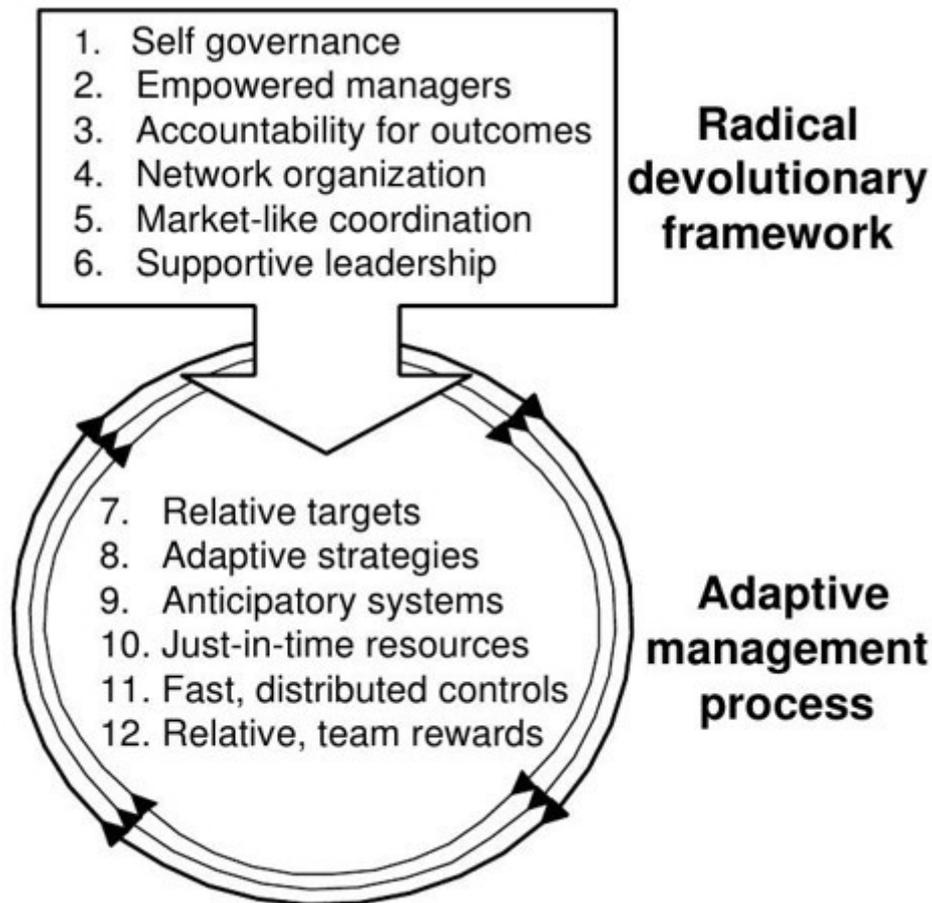


Abbildung 2: Zwei Grundelemente und je sechs Prinzipien bilden die Gesamtheit des Beyond Budgeting Modells ab.

Wie leicht zu erkennen ist, sind die verschiedenen Prinzipien des Beyond Budgeting stark ineinander verschränkt (z.B. greifen 1., 2., 3., und 6. oder 7., 8. und 12. sehr stark ineinander) – eine teilweise Einführung scheint kaum oder nur sehr schwierig möglich. Aus diesem Grund scheint es hier erneut Opportun einen parallel Vergleich zur klassischen Budgetierung zu ziehen, um abschätzen zu können, welche Vor- oder Nachteile dieses Modell für die untersuchten Genossenschaften gegenüber der klassischen Budgetierung haben könnte.

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

	Steuerung durch Pläne (Budget Steuerung)	Steuerung durch Märkte, Dialog und Selbst- regulierung (Beyond Budgeting)
Bild der Zukunft und der Umwelt	Vorhersehbar, statisch	Dynamisch, komplex
Leistungsvertrag	fixiert	flexibel
Koordination durch	Pläne	Interne Märkte, interner Wettbewerb
Kontrollform	Top-Down, Genehmigung	Multi-Level-Kontrolle, Rückwirkende Kontrolle
Dominierender Ziel- und Zeithorizont	kurzfristig	mittel- bis langfristig
Menschenbild	"Mitarbeiter sind Fehlerquellen, bzw. <Mangelwesen>"	Mitarbeintende sind Talente und Potenziale
Vertrauen	Prämisse: Misstrauen	Selbstregulierung innerhalb definierter Grenzen
Verantwortung / Entscheidung	zentralisiert	dezentral
Rolle von Top-Line Managern, Controlling	Kontrolleure: Bestimmen wie etwas gemacht zu werden hat und überwachen	Supporter, Coach, Berater, Sparring Partner: Unterstützen, fordern heraus, stellen infrage, coachen

Unter diesen Prämissen wird klar, dass gewinnbringendes Beyond Budgeting nur unter Einhaltung verschiedener Rahmenbedingungen zu erreichen ist. Es sind diese:

- Zielsetzung ausschliesslich mittels relativer statt mit absoluter Ziele (idealerweise unter Verwendung von Stretch-Zielen sowie in jedem Fall mit internen und externen Benchmarks)
 - strikte Trennung von Prognose bzw Erwartungshaltung und Zielsetzung / Leistungsmanagement
 - strikte Trennung von Zielsetzung / Leistungsmanagement und Leistungsbeurteilung / Anreizsystem
 - Leistungsbeurteilung / Incentives ausschliesslich rückwirkend, anhand der genannten relativen Indikatoren
 - absolute Transparenz bezüglich (relativer) Leistung in Echtzeit durch "schnelle", offene und nicht hierarchisch gegliederte Informationssysteme, sowie grundsätzlich (intern) allgemein zugänglichen Informationen
- ==> Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt oder erfüllbar besteht das Risiko eines Nachbesserns individueller Leistungsausweise bis hin zur Manipulation(!).

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

5. Fazit

Ganz offensichtlich bieten beide untersuchten Ansätze grundsätzlich sehr wirkungsvolle Instrumente um ein möglichst grosses hypothetisches Unternehmen einer beliebigen, möglichst Warenumsatz intensiven Branche, schlank, effizient aber auch Arbeitnehmer*innen freundlich in einem nicht näher bestimmten Markt Umfeld zu führen. Dabei steigt der Gewinn an Agilität, Stabilität, Flexibilität sowie der Möglichkeit der Arbeitnehmer*innenschaft einen möglichst hohen Grad an Autonomie zu gewähren proportional zu Dynamik und Komplexität des Marktumfeldes sowie der Grösse des Betriebs, wie dir folgende Abbildung veranschaulichen soll.

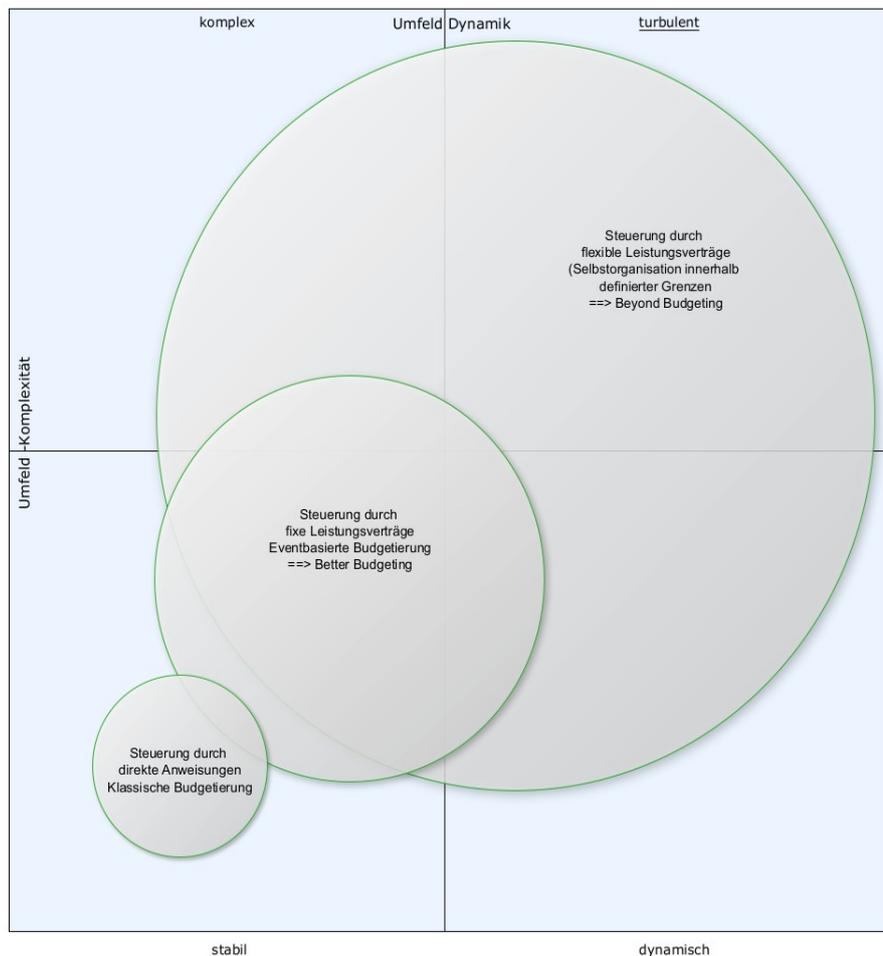


Abbildung 3: Klassische Budgetierung, Better Budgeting und Beyond Budgeting - Einsatzbereiche

Better Budgeting and Beyond?

Chaim Howald

Lehrgang Management von gemeinnützigen Wohnbauträgern

Abschlussjahrgang 2022

Aus den beschriebenen Gründen wird schnell ersichtlich, dass die Beyond Budgeting Methodik für kleine bis mittlere Wohnbaugenossenschaften in der Regel weit über das Ziel hinausschiessen und entsprechend viel zu viele Ressourcen binden ohne entsprechenden Mehrwert zu generieren. Das Instrumentarium des Better Budgeting dagegen lädt zumindest ein, die verschiedenen Werkzeuge zu evaluieren, da diese teilweise mit wenig Aufwand einen substanziellen Mehrwert generieren können.

6. Quellen

- [1] Sutter Gresia, Doris, 2018, "Corporate Governance in Wohnbaugenossenschaften in der Schweiz; Eine praktische Untersuchung"
- [2] Horváth, Peter, 2002; "Controlling", 8. Auflage, S.250
- [3] Knuppertz, Thilo 2015, "Prozessmanagement", S. 247 ff.
- [4] vgl. Hope, Jeremy / Fraser, Robin, 2001, "Figures of Hate" S.24 f.
- [5] Daum, Jürgen H., 2003, "Von der Budget Steuerung zum Beyond Budgeting: Motivation, Fallbeispiele der Pioniere und Zukunftsperspektive" in Controlling & Management
- [6] Vgl. Feldbauer-Durstmüller, Birgit / Mitter, Christine, 2005, "Neuere Budgetierungsansätze – Lösungskonzepte für die Planungsprobleme inÖsterreichischen und deutschen Unternehmen?" S. 121.]
- [7] Bunce, Peter / Fraser, Robin / Hope, Jeremy (2003): Beyond Budgeting, in: Horváth, Peter / Gleich, Ronald (Hrsg.): "Neugestaltung der Unternehmensplanung. Innovative Konzepte und erfolgreiche Praxislösungen", Stuttgart, S. 69f.
- [8] Tuluzov, I.G., Melnyk, S. I., 2010, "Physical Methodology for Economic Systems Modeling" in "Electronic Journal of Theoretical Physics"
- [9] Horváth, Peter, 2003 "Hat die Budgetierung noch Zukunft?" in "Controlling & Management"
- [10] Hope, Jeremy / Fraser, Robin, 1999, "Tools of Repression and a Barrier to Change" in "Financial Times, abgerufen unter www.bbrt.com