

Bärbel Held | Alexander Herzner | Norman Sowada

---

# Planung und Budgetierung im Non-Profit und im Profit Sector

Analyse und Fallbeispiel

Wissenschaftliche Schriftenreihe  
New Public Management – Band 3  
herausgegeben von Prof. Dr. Bärbel Held







**Bärbel Held** studierte Politische Ökonomie und schloss 1987 ihr Studium als Diplom-Ökonomin ab. 2003 promovierte sie an der TU Hamburg-Harburg zum Thema Erfolgssteuerung in der öffentlichen Verwaltung zum Dr. rer. pol. Über 15 Jahre arbeitete Held in verschiedenen Behörden, z. B. in der Bundeswehrverwaltung, als Referentin in der Gesundheitsbehörde Hamburgs und als Vorstandsmitglied der TUHH, bis sie in die Wirtschaft als Business Consultant und Vertriebsleiterin zur

Oracle Deutschland GmbH wechselte. Seit 2004 war sie Professorin für Rechnungswesen und Controlling und für öffentliche Betriebswirtschaft an Fachhochschulen in Thüringen und Bayern und seit 2011 ist sie Professorin der Steinbeis-Hochschule Berlin für Public Management. Hier leitet sie das Institute of Economics und ist wissenschaftliche Leiterin der Akademie für öffentliche Verwaltung und Recht. Außerdem ist sie Gastprofessorin der Nanchang University der VR China.



**Alexander Herzner** geb. 1983, absolvierte seinen Master für Betriebswirtschaft (M. Sc.) an der Universität Bamberg. Neben diversen Tätigkeiten in Wissenschaft und Praxis wirkte er bereits in einigen Forschungsprojekten insbesondere zum Thema „Strategisches Controlling“ mit. Seit 2011 ist er als Lehrbeauftragter für Kostenrechnung und Controlling an der HAW Amberg-Weiden tätig.



**Norman Sowada** (M.A.), Jahrgang 1976, studierte zunächst Allgemeine Betriebswirtschaft an der Fachhochschule für Technik und Wirtschaft Berlin. Bereits während seines Studiums befasste er sich intensiv mit der wirtschaftlichen und politischen Transformation der Mittel- und Osteuropäischen Staaten. Mit der Erkenntnis, dass die Grundlage einer erfolgreichen Volkswirtschaft ein modernes Staatswesen bildet, wechselte er 2002 aus der Privatwirtschaft in die öffentliche Verwaltung

als Projektmanager für Verwaltungsmodernisierung. Seit 2006 führt er den Finanzbereich des Landkreises Potsdam-Mittelmark und nahm als Vertreter brandenburgischen Haushaltsrechts an der Studie „Rechtsvergleich Doppik“ der KGSt und der Bertelsmann Stiftung teil. 2012 absolvierte er seinen Master in Public Management an der Steinbeis-Hochschule Berlin. Seine Forschungsschwerpunkte liegen heute in den Bereichen öffentliches Finanzmanagement, Budgetierung und öffentliches Risikomanagement.

**Bärbel Held | Alexander Herzner | Norman Sowada**

---

# **Planung und Budgetierung im Non-Profit und im Profit Sector**

**Analyse und Fallbeispiel**

Wissenschaftliche Schriftenreihe  
New Public Management – Band 3  
herausgegeben von Prof. Dr. Bärbel Held

## **Impressum**

© 2013 Steinbeis-Edition

Alle Rechte der Verbreitung, auch durch Film, Funk und Fernsehen, fotomechanische Wiedergabe, Tonträger jeder Art, auszugsweisen Nachdruck oder Einspeicherung und Rückgewinnung in Datenverarbeitungsanlagen aller Art, sind vorbehalten.

Bärbel Held | Alexander Herzner | Norman Sowada  
Planung und Budgetierung im Non-Profit und im Profit Sector  
Analyse und Fallbeispiel

Wissenschaftliche Schriftenreihe  
New Public Management – Band 3  
herausgegeben von Prof. Dr. Bärbel Held

1. Auflage, 2013 | Steinbeis-Edition, Stuttgart  
ISBN 978-3-943356-43-4

Satz: Steinbeis-Edition  
Druck: e.kurz+co druck und medientechnik gmbh, Stuttgart

Steinbeis ist weltweit im unternehmerischen Wissens- und Technologietransfer aktiv. Zum Steinbeis-Verbund gehören derzeit rund 900 Steinbeis-Unternehmen sowie Kooperations- und Projektpartner in 50 Ländern. Das Dienstleistungsportfolio der fachlich spezialisierten Steinbeis-Unternehmen im Verbund umfasst Beratung, Forschung & Entwicklung, Aus- und Weiterbildung sowie Analysen & Expertisen für alle Management- und Technologiefelder. Ihren Sitz haben die Steinbeis-Unternehmen überwiegend an Forschungseinrichtungen, insbesondere Hochschulen, die originäre Wissensquellen für Steinbeis darstellen. Rund 5.800 Experten tragen zum praxisnahen Transfer zwischen Wissenschaft und Wirtschaft bei. Dach des Steinbeis-Verbundes ist die 1971 ins Leben gerufene Steinbeis-Stiftung, die ihren Sitz in Stuttgart hat. Die Steinbeis-Edition verlegt ausgewählte Themen aus dem Steinbeis-Verbund.

160123-2013-04 | [www.steinbeis-edition.de](http://www.steinbeis-edition.de)

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b> .....	<b>6</b>
<b>I Planung und Budgetierung im Non-Profit Sector</b> .....	<b>9</b>
<b>Norman Sowada</b> Planungsmodelle und Budgetierung im Non-Profit Sector – Grundlagen zum zielführenden Einsatz am Beispiel von Kommunalverwaltungen.....	11
<b>Norman Sowada</b> Budgetierung kommunaler Haushalte im Rahmen risikoorientierter Haushaltsführung .....	89
<b>II Planung und Budgetierung im Profit Sector</b> .....	<b>153</b>
<b>Alexander Herzner</b> Anforderungen an zukünftige Planungs- und Budgetierungskonzepte und konzeptionelle Prüfung der Budgetierungsalternativen im Profit Sector Theoretische Grundlagen .....	155
Konzeptvergleich von A wie Advanced Budgeting bis Z wie Zero-Base Budgeting.....	183
<b>Bärbel Held</b> Traditioneller Planungs- und Budgetierungsprozess oder Beyond Budgeting als neues Managementkonzept Darstellung und Wertung anhand eines Fallbeispiels aus dem Bereich der Automobilzulieferer.....	239

## Vorwort

Klassische Planung und Budgetierung sind im Profit Sector gängige Managementmethoden, denen allerdings in Zeiten von Finanz- oder Wirtschaftskrisen Starrheit und Unflexibilität vorgeworfen werden. Im Non-Profit Sector sind diese Verfahren hingegen noch nicht einmal alle bekannt und haben in der wissenschaftlichen Betrachtung bisher wenig Beachtung gefunden. Der vorliegende Band 3 der wissenschaftlichen Schriftenreihe wendet sich deshalb beiden Themen zu.

Im ersten Abschnitt wird der Frage nachgegangen, welche betriebswirtschaftlichen Budgetierungsverfahren sich im Rahmen der operativen Haushaltsplanung für den Non-Profit Sector, hier speziell den Kommunen, besonders eignen. Es werden dann speziell drei Verfahren herausgegriffen (die Gemeinkosten-Wert-Analyse, das Zero-Base-Budgeting und das Planning-Programming-Budgeting-System) und beschrieben, wie diese im Kontext zum Non-Profit Sector ausgestaltet sein müssten. Danach wird geklärt, welche Grundlagen in den Kommunalverwaltungen Voraussetzung sind, um diese im Rahmen der operativen kommunalen Haushaltsplanung zum Einsatz zu bringen.

Der zweite Abschnitt beschäftigt sich dann mit den Anforderungen an zukünftige Planungs- und Budgetierungskonzepte im Profit Sector, speziell in Zeiten der immer schneller aufeinanderfolgenden Finanz- und Wirtschaftskrisen. In diesem Kontext wird der traditionellen Planung und Budgetierung eine Starrheit vorgeworfen. Better Budgeting, Advanced Budgeting, Zero-Base Budgeting (ZBB) und Beyond Budgeting (BB) sind die aktuellen Schlagwörter, die in diesem Kontext behandelt werden. Insbesondere wird hier nun der Frage nachgegangen, ob das Beyond Budgeting als Managementkonzept Bestand haben wird. Dazu werden Anforderungen aufgestellt, die ein modernes Budgetierungskonzept erfüllen soll. Die Alternativen zur klassischen Budgetierung müssen sich diesem Vergleich unterziehen. Es wird überprüft, welches Konzept den neuen Anforderungen gerecht wird.

„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 Potenzials eines Unternehmens.“ (Daum, H., 2006). Trotz dieser These findet man in der Unternehmenspraxis auch heute noch mehrheitlich die traditionelle Budgetierung vor, wie das dann folgende Fallbeispiel aus der Praxis 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.

Prof. Dr. Bärbel Held  
Dresden, April 2013



# Teil I

---

## **Planung und Budgetierung im Non-Profit Sector**



Norman Sowada

---

# **Planungsmodelle und Budgetierung im Non-Profit Sector – Grundlagen zum zielführenden Einsatz am Beispiel von Kommunalverwaltungen**

# Inhaltsverzeichnis

<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>14</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>15</b>
<b>Tabellenverzeichnis .....</b>	<b>15</b>
<b>1 Einführung .....</b>	<b>17</b>
1.1 Ausgangslage und Problemstellung .....	17
1.2 Zielsetzung der nachfolgenden Untersuchung.....	18
1.3 Methodisches Vorgehen und Aufbau der Arbeit .....	20
<b>2 Anwendung betriebswirtschaftlicher Planungsmodelle im Rahmen kommunaler Haushaltsführung.....</b>	<b>22</b>
2.1 Planung und Budgetierung als ganzheitlicher Steuerungsprozess.....	22
2.1.1 Die Grundlagen der Planung und Budgetierung.....	22
2.1.2 Der öffentliche Budgetkreislauf .....	27
2.1.3 Budgetierung im Rahmen kommunaler Haushaltsführung.....	30
2.1.4 Das Controlling als Planungsunterstützung.....	33
2.2 Anforderungen an Budgetierungssysteme und Kriterien zur Beurteilung der Anwendbarkeit der Verfahren .....	35
2.3 Budgetierungsmodelle im Rahmen kommunaler Haushaltsplanung .....	40
2.3.1 Inputorientierte Verfahren der Budgeterstellung.....	40
2.3.2 Outputorientierte Verfahren .....	42
2.3.3 Innovative Budgetierungskonzepte .....	46
<b>3 Grundlagen des Einsatzes betriebswirtschaftlicher Budgetierungsverfahren in Kommunalverwaltungen .....</b>	<b>48</b>
3.1 Theoretische Grundlagen ausgewählter Budgetierungsverfahren .....	48
3.1.1 Gemeinkostenwertanalyse .....	48
3.1.2 Zero-Base-Budgeting.....	52
3.1.3 Planning-Programming-Budgeting-System.....	55

---

3.2	Ableitung der Grundlagen zum Einsatz ausgewählter Budgetierungsverfahren in brandenburgischen Kommunen.....	58
3.2.1	Ableitung der Kategorien zur Untersuchung der Budgetierungsmodelle .....	58
3.2.2	Ableitung theoretischer Grundlagen zum Einsatz der GWA .....	60
3.2.3	Ableitung theoretischer Grundlagen zum Einsatz des ZBB .....	61
3.2.4	Ableitung theoretischer Grundlagen zum Einsatz des PPBS.....	63
3.3	Empirische Untersuchung der Grundlagen ausgewählter Budgetierungsverfahren .....	64
3.3.1	Auswertung Gemeinkostenwertanalyse.....	71
3.3.2	Auswertung Zero Base Budgeting.....	72
3.3.3	Auswertung Planning Programming Budgeting System .....	73
3.4	Zusammenführung theoretisch abgeleiteter und empirisch ermittelter Grundlagen .....	74
<b>4</b>	<b>Zusammenfassung und Ausblick.....</b>	<b>79</b>
	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>85</b>
	<b>Anlage.....</b>	<b>88</b>

## Abkürzungsverzeichnis

BB	Beyond-Budgeting
BbgKVerf	Kommunalverfassung des Landes Brandenburg
bzw.	beziehungsweise
EU	Europäische Union
GWA	Gemeinkosten-Wert-Analyse
HGB	Handelsgesetzbuch
HH	Haushalt
i. d. R.	in der Regel
i. S.	im Sinne
IMK	Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
KomHKV	Kommunale Haushalts- und Kassenverordnung des Landes Brandenburg
LN	Leistungsniveau
LR	Landrat
NPM	New Public Management
NSM	Neues Steuerungsmodell
PK-System	Planungs- und Kontrollsystem
PPBS	Planning-Programming-Budgeting-System
z. B.	zum Beispiel
ZBB	Zero-Base-Budgeting

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Aufbau der Untersuchung.....	21
Abbildung 2: Dimensionen der Planungsarten .....	24
Abbildung 3: Merkmale zur Budgetdifferenzierung .....	26
Abbildung 4: Budgetierung im brandenburgischen Kommunalrecht .....	32
Abbildung 5: Planungsprozess zur Ableitung von Budgets im Rahmen des ZBB....	54
Abbildung 6: Planungsprozess zur Ableitung von Budgets im Rahmen des PPBS ..	57
Abbildung 7: Grundlagen des Einsatzes betriebswirtschaftlicher Budgetierungsverfahren in Kommunalverwaltungen .....	75
Abbildung 8: Untersuchungsergebnis: Zusammenführung der Anwendungsgrundlagen GWA, ZBB, PPBS .....	88

## Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Führende Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften in Deutschland 2009 .....	67
Tabelle 2: Auswertung der Einzelinterviews .....	70



# 1 Einführung

## 1.1 Ausgangslage und Problemstellung

Nicht erst infolge der jüngsten globalen Wirtschafts- und Finanzkrise werden Forderungen nach effizienter, auf Managementprinzipien beruhender Steuerung öffentlicher Verwaltungen laut. Auf dieser Grundlage entwickelten sich seit den 1960er Jahren zunächst in einigen westlichen Volkswirtschaften Reformansätze, die sich am verwaltungswissenschaftlichen Konzept des New Public Management orientieren. Ziel ist eine Neubewertung der Staatsaufgaben und eine Neuorganisation der Aufgabenerledigung durch staatliche Institutionen. Einen vorläufigen Höhepunkt der Reformen hierzulande bildete die Abkehr vom Geldverbrauchs- hin zu einem Ressourcenverbrauchssystem im Rahmen staatlicher Buchführung.

Infolge des Beschlusses der ständigen Konferenz der Innenminister und Senatoren vom 21. November 2003 wurde auch im Land Brandenburg die Kommunalverfassung grundlegend überarbeitet. Aus kameralen Gliederungs- und Gruppierungsplänen wurden Produkthaushalte auf Basis der kommunalen Doppik. Auf dieser Grundlage sollen mithilfe betriebswirtschaftlicher Techniken neue Steuerungsmethoden Einzug in das Verwaltungshandeln halten und zu einer deutlichen Steigerung von Effektivität und Effizienz beitragen. Ausgangspunkt der Steuerung bildet im Haushaltsgrundsatzgesetz und damit auch in allen Landeshaushaltsgesetzen der Haushaltsplan, welcher die Grundlage der Haushaltswirtschaft einer Kommune ist.

Mit der Reform des Haushalts- und Rechnungswesens im Land Brandenburg im Jahre 2008 erhielt der Begriff Budget erstmals eine Legaldefinition. Darin wird beschrieben, was ein Budget im haushaltsrechtlichen Sinne ist und wie Budgets grundsätzlich zu bewirtschaften sind. Gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 12 KomHKV ist ein Budget ein vorgegebener Finanzrahmen, der einer Organisationseinheit zur selbstständigen und eigenverantwortlichen Bewirtschaftung im Rahmen vorgegebener Sachziele und intern festzulegender Budgetregelungen zugewiesen wird. Weitgehend offen lässt der Gesetzgeber jedoch, wie Budgetierung zu erfolgen hat, um dem der Reform zugrunde liegenden Steuerungsgedanken gerecht zu werden. Entsprechend haben sich im Land Brandenburg auf kommunaler Ebene Interpretationen herausgebildet,