

Beyond Budgeting umsetzen

Erfolgreich planen mit Advanced Budgeting

1. Auflage 2004. Buch. X, 270 S. Hardcover

ISBN 978 3 7910 2267 3

Format (B x L): 17 x 24 cm

Gewicht: 516 g

[Wirtschaft > Unternehmensfinanzen > Betriebliches Rechnungswesen](#)

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

1.1 Begriff und Zweck der Planung und Budgetierung

Planung ist ein wesentlicher Bestandteil des Führungssystems eines Unternehmens (vgl. Horváth 2001, S. 113 ff., Bea 2001, S. 13). Sie hat sich in der Praxis zu einem wichtigen Managementinstrument entwickelt und dient als Grundlage für betriebliche Entscheidungen. Planung beschäftigt sich mit der systematischen Gestaltung der Zukunft eines Unternehmens und umfasst im weitesten Sinne den gesamten Entscheidungsprozess inklusive des Treffens von Führungsentscheidungen (vgl. Hahn/Hungenberg 2001, S. 45). Mit Planung ist demnach nicht allein die finanzielle oder die Erfolgs- bzw. Vermögensplanung gemeint, sondern in erster Linie die aktionsorientierte, sachzielorientierte Planung.

In der Budgetierung steht dagegen der finanzielle bzw. monetäre Teil der Planung im Vordergrund. Unsere Erfahrung zeigt, dass in der Unternehmenspraxis der Budgetbegriff nicht immer einer einheitlichen Definition folgt. Der Begriff des Budgets als Ergebnis der Budgetierung entstammt dem Fiskalbereich, in dem es als Instrument zur Veranschlagung aller öffentlichen Einnahmen und Ausgaben benutzt wird. Seine wichtigste Erweiterung erfuhr der Begriff durch die Ausdehnung auf alle finanz- und erfolgswirtschaftlichen Sachverhalte, die ein Unternehmen betreffen (vgl. Schweitzer 2001, S. 27 f.). Budgets werden – vereinfacht gesagt – als Geldmittel verstanden, die innerhalb eines bestimmten Zeitraums für einen vordefinierten Zweck ausgegeben werden dürfen. Über die letztendliche Verwendung hat der Budgetverantwortliche zu entscheiden. Die Frage „Haben wir noch Budget?“ ist fast für jeden Mitarbeiter eines Unternehmens sehr geläufig.

Wir wollen in diesem Buch der Begriffsdefinition des Budgets nach Horváth folgen. Demnach ist ein Budget ein formalzielorientierter, in wertmäßigen Größen formulierter Plan, der einer Entscheidungseinheit für eine bestimmte Zeitperiode mit einem bestimmten Verbindlichkeitsgrad vorgegeben wird (vgl. Horváth 2001, S. 231). Planung und Budgetierung sind keine synonymen Begriffe sondern ähnliche Sachverhalte mit unterschiedlich ausgeprägtem Inhalt, die sich jedoch gegenseitig bedingen. Die Budgetierung baut auf der Planung auf.

Darüber hinaus ist zwischen dem Prozess der Budgetierung bzw. Budgetplanung und dem Ergebnis dieses Prozesses, dem eigentlichen Budget, zu unterscheiden. Budgetierung umfasst den gesamten Prozess der Budgeterstellung mit den Arbeitsschritten der Vorbereitung der Budgetierung, also die Durchführung der Budgetverhandlung, die Vereinbarung von Budgetwerten, die Eingabe und Verwaltung der Budgetinformationen in entsprechende Informationssysteme und die laufende Kontrolle der Budgetwerte (vgl. Horváth 2001, S. 235).

Die Budgetierung mündet in der Regel in eine Plan-Gewinn- und Verlust- bzw. Ergebnisrechnung, einen Finanzplan und eine Planbilanz. Seltener wird die Budgetierung

damit in Verbindung gebracht, die Erwartungen und Maßnahmen der Geschäftsbereiche eines Unternehmens abzubilden (vgl. Rachlin 1999, S. 15 ff.). Gerade die Nichtbetrachtung von Erwartungen und konkreten Maßnahmen wird als Schwachpunkt der klassischen Planung und Budgetierung angesehen.

Abb. 1.1 zeigt den Zusammenhang zwischen der sachzielorientierten Planung und der wertzielorientierten Planung. Während bei der Aktions- bzw. Maßnahmenplanung Mengen-, Zeit- und Qualitätsgrößen im Vordergrund stehen, hat die Budgetierung Wertgrößen als Gegenstand. Sowohl Planung als auch Budgetierung können nach strategischen oder operativen Aspekten bzw. nach Fristen (lang-, mittel- und kurzfristig) unterschieden werden (vgl. auch Horváth 2001, S. 230 ff.). Ein Beispiel für die operative Sachzielplanung ist die „Überholung der Produktionslinie 2“. Daraus wird das formale Wertziel „Instandhaltungsbudget für Produktionslinie 2: 8.000 Euro“ abgeleitet.

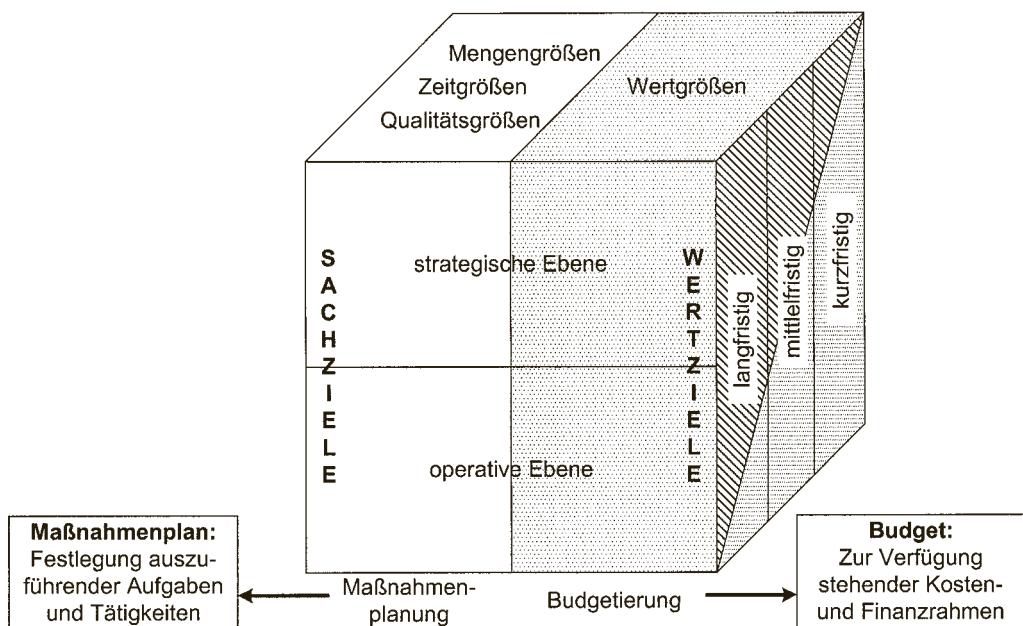


Abb. 1.1: Zusammenhang zwischen der sachzielorientierten Planung und der wertzielorientierten Planung

Ein weiteres wichtiges Budgetkriterium, auf das wir in den folgenden Kapiteln noch eingehen werden, ist die Verbindlichkeit, mit der Budgets festgelegt und mit den Budgetverantwortlichen vereinbart werden. Der Verbindlichkeitsgrad hat für das Budget i.d.R. eine sehr hohe Bedeutung. In vielen Fällen sind die Leistungsbeurteilung und darauf aufbauende Anreiz- und Entlohnungssysteme eng mit der Erfüllung von Budgets verbunden. Zwischen Bonuszahlungen oder dem Aufstieg auf der Karriereleiter in der

Unternehmensorganisation einerseits und der Erfüllung der Budgetziele andererseits besteht in der Praxis zumeist ein unmittelbarer Zusammenhang.

1.2 Planungs- und Budgetierungsaufwand in der Kritik

Die Kritik an der klassischen Planung und Budgetierung hat in den vergangenen Jahren stark zugenommen. Die Publikationen und die Aufmerksamkeit in der Fachpresse, die sich mit der Budgetierung kritisch auseinandersetzen und Alternativen zu diesem Steuerungssystem vorschlagen, waren selten so umfangreich wie in jüngster Zeit und gingen in ihrem Inhalt nie so weit, gar ihre Abschaffung zu fordern. Daneben hat die Verbesserung von Planung und Budgetierung auch in der Unternehmenspraxis eine zunehmende Bedeutung erlangt, was in einer Vielzahl von Optimierungsprojekten, die zu dieser Thematik durchgeführt werden, zum Ausdruck kommt. Nicht zuletzt widmen sich zahlreiche Konferenzen und Seminare der Verbesserung von Planung und Budgetierung. Wir wollen im Folgenden auf Grundlage unserer Projekterfahrungen sowie verschiedener Literaturquellen die Kritik transparenter und greifbarer machen. Sie ist der Ausgangspunkt zur Identifikation von Optimierungspotenzialen.

Um sich einem wichtigen Kritikpunkt, nämlich der hohen Ressourcenbindung durch Planung und Budgetierung, zu nähern, muss ein Blick darauf geworfen werden, welche Prozesse und Aktivitäten in der Regel die umfangreichsten Kapazitäten in Anspruch nehmen. Dabei konzentrieren wir uns auf die Kapazität von Mitarbeitern aus zentralen und dezentralen Controllingabteilungen. Darüber hinaus muss berücksichtigt werden, dass Managementzeiten ebenfalls für Planungs- und Budgetierungsprozesse in Anspruch genommen werden. In der Praxis stellen wir regelmäßig fest, dass die meisten Ressourcen im Controlling für die Planung bereit gehalten werden. Mindestens 50% aller Controllingkapazitäten werden unserer Erfahrung nach für Planungsaufgaben, d.h. für die strategische Planung, die operative Planung und Budgetierung sowie das Forecasting eingesetzt. Innerhalb der drei „Haupt“-Planungsprozesse stellt die operative Planung und Budgetierung in der Regel den Spitzenreiter dar. Die strategische Planung, die sich dem Aufbau zukünftiger Erfolgspotenziale widmet, bindet überraschenderweise, insbesondere auf Seiten des Controlling, nur einen sehr geringen Anteil der Kapazitäten, oftmals nur ein bis fünf Prozent! Auch das Forecasting hat unserer Meinung nach aus Kapazitätssicht nicht den Stellenwert, den wir diesem Planungsschritt beimesse würden. Hier finden sich Werte zwischen fünf und zwanzig Prozent. So ist es eher die Regel als die Ausnahme, dass allein für die operative Planung und Budgetierung rund 75% bis 95% aller Kapazitäten eingesetzt werden! Ein typisches Analyseergebnis aus der Praxis (siehe Abb. 1.2) zeigt, welche Kostensenkungspotenziale bereits in mittelständischen Unternehmen anzutreffen sind. Auf dieses Beispielunternehmen bezogen würde allein eine Halbierung der Kapazitäten für die operative Planung eine Kostensparnis von einer Viertelmillion Euro jährlich bedeuten.

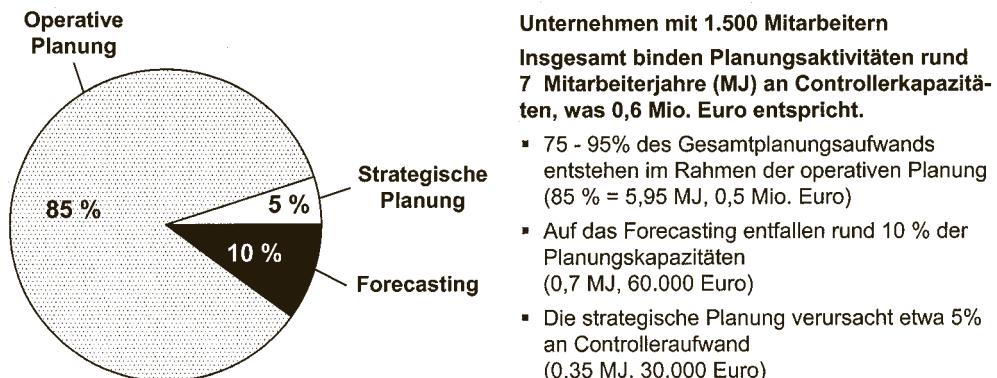


Abb. 1.2: Planungsaktivitäten und ihre Anteile am Ressourcenverbrauch

Dass Planung und Budgetierung hohe Ressourcen im Controlling und in den operativen Einheiten binden, ist unbestritten. Doch worauf ist dieser Sachverhalt zurückzuführen?

1.2.1 Fehlende Zielvorgaben

Ein großes Problem im Rahmen von Planung und Budgetierung stellen aus unserer Sicht fehlende Zielvorgaben – sog. Top-down-Vorgaben – aus der strategischen Planung für die operative Planung und Budgetierung dar. In vielen Unternehmen existiert bis heute kein strukturierter strategischer Planungsprozess, dessen Ergebnis eindeutige Aussagen hinsichtlich des Erlös-, Kosten- oder Investitionsvolumens für das Folgejahr zulassen. Controller stehen auf verlorenem Posten. Es liegt an ihnen, gemeinsam mit dem operativen Management die Zukunft zu prognostizieren, die Zielrichtung der Unternehmensleitung zu antizipieren und ein entsprechendes Budget aufzustellen. Diese Vorgehensweise ist ressourcenaufwändig, weil das Controlling und das operative Management mit einer gewissen Orientierungslosigkeit kämpfen. Der erste Budgetentwurf kommt häufig einer Wunschliste gleich, die in weiteren Runden aufwändig gekürzt werden muss. In engem Zusammenhang mit fehlenden Zielvorgaben steht das Problem mehrerer Planungsschleifen bzw. Budgetierungsrunden.

1.2.2 Planungsschleifen

Ohne eine hinreichend konkrete Aussage des Top-Managements zu den Zielsetzungen des nächsten Jahres oder der weiteren Folgejahre gelingt es in den seltensten Fällen ein Budget aufzustellen, das im ersten oder zweiten Entwurf die Erwartungen des Top-Managements trifft. Erst zum Zeitpunkt des ersten Budgetentwurfs – meinen viele Führungskräfte – sind sie in der Lage, einzelne Budgetpositionen zu hinterfragen und sich nochmals über grundsätzliche Planungsprämissen Gedanken zu machen. Die Folge eines solchen Verhaltens ist ein mehr oder weniger hinfälliger erster Budgetentwurf. Erst

in einer nächsten Planungs- und Budgetierungsrounde wird ein zweiter Budgetentwurf erstellt, der die Erwartungen und Zielsetzungen der Unternehmensleitung berücksichtigt. Nicht selten kommt es zu weiteren Budgetierungsrounden, in denen wieder umfangreiche Ressourcen gebunden werden. Viele Unternehmen beschäftigen sich aufgrund dieser Planungsschleifen oft bis in das zu planende Jahr hinein mit der Aufstellung des Budgets.

1.2.3 Verhandlungsspiele

Der im Allgemeinen als sehr bedeutender Bestandteil beschriebene Prozess des „Knetens“ bei der Planung und Budgetierung stellt sich in der Realität als sehr zeit- und ressourcenintensives Verhandeln dar, bei dem die Unternehmenszentrale und die operativen Einheiten um die für sie vorteilhafteste Budgetvereinbarung feilschen. Die Vertreter der Unternehmensleitung fordern die Vereinbarung hoher Erlösbudgets und möglichst niedriger Kostenbudgets. Im Bewusstsein, dass einerseits die variable Vergütung und andererseits der Karrierepfad an die Erfüllung von Umsatz-/Erlösbudgets gebunden sind, gehen die operativen Manager meistens mit einem Minimalangebot in die Budgetrunden. Im festen Glauben, dass man sich in der Mitte treffen wird, stellt die Zentrale ohne genauere Marktkenntnis im ersten Schritt Forderungen, die kaum der Realität und den Marktgegebenheiten entsprechen. In der Folge davon treten die beiden Parteien in einen aufwändigen Verhandlungsprozess, der oft mehr den Gegebenheiten auf einem Basar entspricht als der Einigung auf vom Markt abgeleitete Zielsetzungen. Darüber hinaus ist die Bestandswahrung im Bereich der Kostenbudgets evident. Die Kostenplanung erfolgt meist nicht auf Grundlage des prognostizierten Arbeitsanfalls oder der zu erbringenden Leistung, sondern ist eine prozentuale Fortschreibung der Budgetwerte des Vorjahres. Die operativen Einheiten versuchen unter Verweis auf die schwierige Geschäftssituation, beeinflusst durch Wechselkurse, Inflation, Tariflohnsteigerung etc., einen möglichst hohen Kostenrahmen zu verhandeln. Die Zentrale hingegen fordert Effizienzsteigerungen, z.B. in Form von Kostensenkungen. Aus den gegensätzlichen Positionen und dem Zwang, sich im Rahmen der Budgetierung auf ein monetäres Leistungsziel zu einigen, das sozusagen für ein Jahr vertraglich festgeschrieben wird, entsteht ein aufwändiger Prozess, der viele Ressourcen bindet.

1.2.4 Detaillierung der Budgetierung

Ein aus unserer Sicht maßgeblicher Aufwandstreiber im Budgetierungsprozess ist der Detaillierungsgrad, mit dem Budgets erstellt werden. Sowohl auf Seiten der Erlösbudgets als auch im Bereich der Kostenbudgets wird bei vielen Unternehmen sehr detailliert geplant. Ganze Sortimente werden bis hinunter auf die Artikelebene mit Werten versehen. Kostenarten werden so stark heruntergebrochen, dass jeder noch so unbedeutende Sachverhalt differenziert abgebildet werden kann.

Die geschilderte Situation hängt eng zusammen mit einem stark bottom-up-orientierten Planungsvorgehen. Die operativen Einheiten versuchen auf diese Art und Weise, sich gegen jegliche Entwicklung abzusichern. Man möchte bei der Planungspräsentation vor der Unternehmensleitung alles begründen können. Häufig wird diese starke Detaillierung – infolge eines übertriebenen Sicherheits- und Kontrolldenkens – sogar vom Top-Management eingefordert. Nicht selten wird in Budgetierungsrunden über das Reisekostenbudget in detaillierter Ausprägung verhandelt, während große Investitionen nicht einmal einer umfassenden Wirtschaftlichkeitsrechnung unterzogen werden.

Ein weiterer Kritikpunkt im Zusammenhang mit der Detaillierung besteht in der undifferenzierten Vorgehensweise. Unabhängig davon, welche Eigenschaften ein bestimmtes Geschäftsfeld aufweist, welchem Wettbewerbsdruck es ausgesetzt ist oder wie oft sich bestimmte Einflussfaktoren ändern, wird in derselben Detaillierung geplant. Der meist geringe Nutzen einer hohen Planungs detaillierung ist spätestens dann ersichtlich, wenn in den unterjährigen Berichten entsprechende Abweichungen ausgewiesen werden. Auf aggregierter Ebene hingegen gleichen sich diese Abweichungen wieder aus. Neben dem hohen Aufwand, der im Rahmen der detaillierten Planung entsteht, muss berücksichtigt werden, dass dies auch den Aufwand bei der Berichterstattung in die Höhe treibt, da zumeist jede Abweichung begründet werden muss. Wertvolle Zeit fließt in retrospektives Kontrollieren anstatt in die Planung der Zukunft.

1.2.5 Unzureichendes Planungsmanagement und unzureichende Planungskzeptanz

Mangelhaftes Planungsmanagement führt zu Ineffizienzen im Ablauf. Die Gründe dafür sind sowohl auf der Seite des Managements als auch auf Seiten des Controlling zu suchen. Das Management versäumt es bisweilen, der Planung und Budgetierung die erforderliche Aufmerksamkeit zu verleihen. Planung wird nicht ausreichend autorisiert, das Management nimmt seine Rolle im Planungsprozess nicht wahr und ergreift keine Kommunikationsmaßnahmen, um für die Planung zu „werben“, indem es ihre Bedeutung und ihre Wichtigkeit für den Geschäftserfolg unternehmensweit transparent macht. Die operativen Einheiten verspüren wenig Verantwortung und sehen oft nicht ein, den aus ihrer Sicht wenig nutzbringenden und aufwändigen Planungs- und Budgetierungsprozess zu unterstützen. Die Folge ist ein kontinuierliches und mühseliges Nachhaken der Controller nach verlässlichen Zahlen, Aussagen, Zielen etc., die als Grundlage für die Budgeterstellung herangezogen werden können.

Darüber hinaus gibt es verschiedene formelle Voraussetzungen und Werkzeuge, die zur Durchführung eines effizienten Planungsprozesses gegeben sein sollten, jedoch in der Praxis häufig vernachlässigt werden.

1.2.6 IT-Planungsunterstützung

Als weiterer Aufwandstreiber wird die immer noch mangelhafte IT-Unterstützung genannt. In der Vergangenheit gab es neben Tabellenkalkulationsprogrammen nur wenige IT-Hilfsmittel, mit denen sich Daten im Rahmen der Planung und Budgetierung verarbeiten ließen. Gegenüber zeitgemäßen Softwarelösungen haben diese Werkzeuge jedoch vielfältige Nachteile (siehe Kapitel 2.1.3 sowie Kapitel 10).

1.3 Potenziale zur Steigerung des Planungs- und Budgetierungsnutzens

Neben den beschriebenen Ursachen für den hohen Planungs- und Budgetierungsaufwand spielen die qualitativen Defizite eine wichtige Rolle, wenn es darum geht, Ansatzzpunkte für eine Verbesserung von Planung und Budgetierung zu finden. Die qualitativen Mängel von Planung und Budgetierung führen dazu, dass der Nutzen von Managern und Controllern in Frage gestellt wird. Untermauert wird diese Aussage durch eine empirische Studie aus dem Jahr 2002 (vgl. Fink 2003, S. 53 ff.), in der die Erhöhung der Informationsqualität und des Planungsnutzens als wichtigste Weiterentwicklungsbedarfe im Bereich von Planungssystemen genannt wurden. Rund zwei Drittel der befragten Unternehmen erachten eine Erhöhung des Planungsnutzens für sehr wichtig. Im Vergleich dazu wird eine Reduzierung des Planungsaufwands „nur“ von 25 Prozent der Unternehmen als sehr wichtig angesehen. Die Erweiterung der Planung um nicht monetäre Informationen oder eine stärkere Konsistenz zwischen strategischer und operativer Planung sind weitere Belege für den Wunsch nach einer qualitativen Verbesserung der Planung und Budgetierung. Während es bei der Frage nach dem hohen Aufwand und den Ursachen um die Effizienz ging, geht es im Folgenden um die Effektivität von Planung und Budgetierung (vgl. Gleich/Kopp/Leyk 2003a, S. 315 ff.).

1.3.1 Fehlende Strategieorientierung und mangelhafter Zielbezug

Es ist üblich, zwischen strategischer und operativer Planung zu unterscheiden. In der Unternehmenspraxis geht diese Differenzierung so weit, dass sich meistens verschiedene Abteilungen um die strategische Planung und die operative Planung und Budgetierung kümmern. Während die strategische Planung das Aufgabengebiet von Strategieabteilungen wie z.B. der Unternehmensentwicklung ist, liegt die Budgetierung im Verantwortungsbereich des Controlling. Hier besteht bereits aus organisatorischer Sicht eine starre Trennung, die durch entsprechende ablauforganisatorische Prozesse nicht aufgehoben wird. Neben der inhaltlichen und organisatorischen Trennung besteht eine instrumentelle Trennung, so dass eine Verknüpfung von strategischer und operativer Planung häufig fehlt. Die Ergebnisse der strategischen und operativen Planung stehen daher isoliert nebeneinander, werden in unterschiedlichen Präsentationen der Unter-

nehmensleitung vorgestellt und sind nur mangelhaft bis gar nicht aufeinander abgestimmt. Es gelingt nicht, die strategischen Ziele zu operationalisieren.

1.3.2 Starre (Jahres-)Periodenfixierung

Ein wesentlicher Qualitätsmangel, der den Nutzen der herkömmlichen Planung und Budgetierung einschränkt, ist die Ausrichtung der Budgetierung auf mehrere feststehende Perioden. Budgetwerte werden in der Regel für ein Jahr aufgestellt. Ein Blick über das Geschäftsjahresende hinaus findet nur selten statt. Selbst wenn Budgetwerte durch die Erstellung eines Forecasts angepasst werden, so bezieht sich auch dieser nur auf das Geschäftsjahresende und nicht auf Zeiträume, die darüber hinausgehen. Vom Beginn der Planverabschiedung bis zum Geschäftsjahresende verkürzt sich dadurch der Horizont, für den eine Steuerung stattfindet.

1.3.3 Planung nicht finanzieller Aspekte

Die operative Planung wird vielfach rein auf ihre finanzielle Komponente, nämlich die Budgetierung, reduziert (siehe Kapitel 1.1). Nicht finanzielle Aspekte, die sich z.B. über Leistungsmessgrößen oder kritische Erfolgsfaktoren beurteilen lassen, werden nicht abgebildet. Dies ist ein unbefriedigender Zustand, wenn man berücksichtigt, dass sich der Erfolg eines Unternehmens erst in der letzten Stufe in finanziellen Kennzahlen niederschlägt. So kann z.B. im Mobilfunkgeschäft erst durch die „Anzahl neu gewonnener Kunden“ der Erfolg des Folgejahres maßgeblich gesteigert werden. Die „Anzahl an Neukunden“ ist somit eine unbedingt zu planende, dem finanziellen Erfolg vorlauflende, nicht finanzielle Kennzahl. Dieses Beispiel lässt sich auf komplexere Zusammenhänge übertragen. Es wird deutlich, dass eine rein auf finanzielle Aspekte ausgerichtete Planung zu kurz greift. Um den Nutzen insbesondere der operativen Planung, zu erhöhen müssen diese Aspekte explizit berücksichtigt werden.

1.3.4 Unternehmensinterne Sichtweise

Während die strategische Planung unternehmensexterne Faktoren in die Betrachtung mit einbezieht, wird dies bei der operativen Planung und Budgetierung vielfach außer Acht gelassen. So werden teilweise Umsatz- und Erlösbudgets nicht auf Grundlage der Markt- und Wettbewerbsentwicklung erstellt sondern z.B. auf Basis von Unternehmenskapazitäten oder einer pauschalen Steigerung der Vorjahresbudgets. Noch stärker tritt dieser Effekt bei der Planung von Kostenbudgets auf. Selten werden auf Grundlage von Vergleichen mit anderen Unternehmen (Benchmarks) zulässige Kosten geplant. Sie orientieren sich noch stärker an den Plan- und Istwerten des Vorjahres.

1.3.5 Aktualität und Abweichungen

Unter dem Aspekt der Aktualität weist die traditionelle Planung und Budgetierung erhebliche Qualitätsmängel auf. Dies ist nicht weiter verwunderlich, wenn man den üblichen Prozess zur Erstellung von Budgets betrachtet. Geht man von einem Geschäftsjahr aus, das von Januar bis Dezember reicht, so startet der Budgetierungsprozess in der Regel im Juli oder August des laufenden Jahres. Im Extremfall wird 18 Monate, bevor das Geschäft abgewickelt wird, eine Aussage über die finanzielle Unternehmensentwicklung gemacht. Zu Beginn des neuen Geschäftsjahres stellen viele Unternehmen schnell fest, dass die von ihnen geplanten Werte nicht mehr der Realität entsprechen. Je weiter das Geschäftsjahr voranschreitet, desto größer werden die Abweichungen zu den ursprünglich geplanten Werten. Mit Hilfe von Forecasts versucht man die nunmehr unrealistischen Planwerte auf eine aktuellere Grundlage zu stellen. Die Frage nach dem Sinn der Aufstellung eines solchen Jahresbudgets, das relativ schnell als Steuerungsgrundlage nur bedingt zweckmäßig ist, erübrigt sich beinahe.

1.3.6 Fehlende Planungsintegration

Ein weiterer qualitativer Mangel der Budgetierung besteht aus unserer Sicht aufgrund einer unzureichenden oder gar fehlenden Integration der Teilplanungen, insbesondere der Erfolgs-, Finanz- und Bilanzplanung. Während die Erfolgsplanung in den meisten Fällen den Kern der Budgetierung darstellt, werden die bilanziellen Auswirkungen nur selten in der Planung abgebildet. Eine durchgängige Finanzplanung stellt nach unserer Erfahrung eher den Ausnahmefall dar, nicht zuletzt aufgrund mangelnder IT-Unterstützung.

1.4 Die Horváth & Partners-Prinzipien zur Effizienz- und Effektivitätssteigerung von Planung und Budgetierung

Die geschilderten Effizienz- und Effektivitätsdefizite von Planung und Budgetierung und die durch zahlreiche Veröffentlichungen kommunizierten Ideen hinsichtlich einer veränderten Unternehmenssteuerung stellten für uns den Ausgangspunkt dar, mehrere Prinzipien zu formulieren, auf denen wir unseren Optimierungsansatz aufgebaut haben. Die genannten Prinzipien sowie die dazu in den einzelnen Kapiteln beschriebenen Instrumente und Methoden sind stets vor dem Hintergrundziel einer Verringerung des Planungsaufwands sowie einer Steigerung des Nutzens bzw. der Qualität von Planung und Budgetierung zu sehen.

Es lassen sich aus unserer Sicht acht wesentliche Prinzipien (vgl. Gleich/Kopp 2001, S. 430 ff.) zur Neugestaltung beschreiben. Wir haben diese Prinzipien in Form von Gegensatzpaaren aus zukünftiger Stoßrichtung und Status quo gebildet.

Prinzip 1: Selbst adjustierende relative Ziele statt fixen (Budget-)Zielen

Wir verstehen unter einem fixen Budgetziel eine einmal in der Jahresperiode vorgenommene Festschreibung eines absoluten finanziellen Ziels für Kosten, Erlöse oder Investitionen, das während der Periode nicht mehr verändert wird, unabhängig davon, wie die Geschäftsentwicklung tatsächlich verläuft. Häufig dienen fixe Budgetziele als Grundlage einer Leistungsvereinbarung, -messung und -beurteilung. Planung und Budgetierung sollte sich statt dessen an sich selbst adjustierenden relativen Zielen orientieren. Dabei werden keine einmal festgelegten absoluten Ziele vorgegeben sondern Ziele, die sich in Abhängigkeit von einer Bezugsgröße entsprechend anpassen. Hinsichtlich eines Umsatzz Ziels könnten dies z.B. der wichtigste Wettbewerber oder die Marktentwicklung sein. Abb. 1.3 stellt diesen Sachverhalt grafisch dar. Bei der herkömmlichen Leistungsbeurteilung (siehe linke Seite Abb. 1.3) wurde der festgelegte Planumsatz um 15% übertroffen. Die Führungskraft wird folglich belohnt. Bei der relativen Beurteilung stellt sich der Sachverhalt bei gleicher Leistung anders dar (siehe rechte Seite Abb. 1.3). Obwohl der ursprünglich festgelegte Plan um 15% übertroffen wurde, ist die Leistungsbeurteilung negativ, da sich sowohl der relevante Markt als auch der bedeutendste Wettbewerber wesentlich besser entwickelt haben als das eigene Unternehmen.

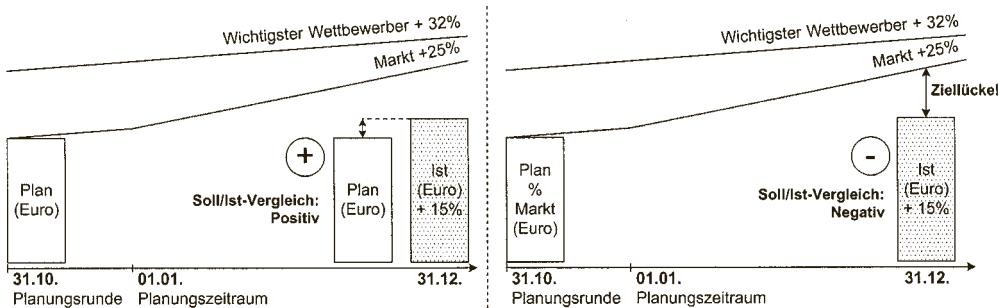


Abb. 1.3: Relative statt fixe Ziele

Prinzip 2: Schwerpunkt auf relevanten Performancegrößen statt rein finanziellem Fokus

Die operative Planung und Budgetierung wurde darauf reduziert, die zukünftige Geschäftsentwicklung monetär abzubilden. Andere Größen zur Leistungsmessung haben vielfach keine Bedeutung. Stattdessen sollten auch auf der operativen Planungsebene nicht finanzielle, den Finanzgrößen vorlaufende Performancegrößen berücksichtigt werden, die Auskunft über die Potenzialentwicklung eines Unternehmens geben.

Prinzip 3: Berücksichtigung aller Leistungsebenen statt Bereichs-/Unternehmensfokus

Planung und Budgetierung erfolgt derzeit fast ausschließlich mit dem Bezug auf Organisationseinheiten und Produkte bzw. Dienstleistungen. Da die klassische Budgetierung die Funktion der Verantwortungszuweisung erfüllen soll, ist dies gut nachvollziehbar, da sich für Kostenstellen und Produkte entsprechende Verantwortungsträger benennen lassen. Dennoch greift dieser Planungsansatz aus unserer Sicht zu kurz. Besser wäre es, zusätzliche Leistungsebenen zu betrachten. Hierzu zählen in erster Linie abteilungsübergreifende Prozesse.

Prinzip 4: Outputorientierter (Prozess-)Fokus statt inputorientiertem Kostenartenfokus

Traditionelle Ansätze sind darauf ausgerichtet, die für die Leistungserstellung benötigten Ressourcen, d.h. den Input, zu planen. Besser wäre es, ausgehend von einer geplanten Leistungsmenge die benötigten Ressourcen und die dafür benötigten finanziellen Mittel zu bestimmen. Diese Vorgehensweise schafft eine verlässlichere Planungsgrundlage. Daneben geht es für die Kostenstellenverantwortlichen nicht mehr einfach darum, ihren Ressourcenbedarf zu ermitteln oder zu erstreiten, sondern vielmehr darum, eine Aussage darüber zu treffen, welche Leistungen im Folgejahr erbracht werden sollen.

Prinzip 5: Benchmarkingorientierte Ziele statt intern orientierten (Kosten-) Zielen

Die herkömmliche Planung und Budgetierung ist von ihrem Charakter her erfahrungsgemäß stark intern orientiert. Während Umsatzziele noch am ehesten auf Grundlage externer Orientierungsmaßstäbe wie Markt- oder Wettbewerbsentwicklungen abgeleitet werden, geschieht dies bei Kostenzielen nur sehr selten. Planziele werden auf Grundlage des „intern Machbaren“ abgeleitet. Bei Umsatzz Zielen wird mit vorsichtigem Maß – schon auf Grund der Befürchtung, man könne ein zu hoch gestecktes Ziel nicht erreichen – sehr verhalten geplant, nach dem Prinzip: „Was ist im schlechtesten Fall machbar?“ Ein Grundsatz, der sich zum Setzen von Zielen im Rahmen der Planung besser eignet, ist die Verwendung benchmarkingorientierter Ziele. Sie gewährleisten eine ambitionierte, objektive und anspruchsvolle Planung, die für die Betroffenen eine wirkliche Herausforderung darstellt.

Prinzip 6: Dynamisch rollierende Sichtweise statt reinem Jahresbezug

Ein Blick über das Geschäftsjahresende hinaus wird im Rahmen der operativen Planung und Budgetierung selten vorgenommen. Des Weiteren ist zu beobachten, dass ein einmal verabschiedeter Plan bzw. ein genehmigtes Budget unterjährig nicht mehr geändert