



**Controller-Statements
Instrumente**

Moderne Budgetierung

Controlling.

Software, entwickelt bei Ebbe und Flut.

Corporate
Planning 

www.corporate-planning.com

Inhalt

| | | | |
|---|----|---|-----|
| Impressum | 4 | 3.4 Prinzip Wertschöpfung abbilden | 64 |
| Vorwort | 5 | - Geschäftsmodell abbilden | 66 |
| 1. Der Weg zur Modernen Budgetierung | 7 | - Outputfokus forcieren | 68 |
| 1.1 Planung ist Vorbereitung, nicht Vorbestimmung der Zukunft | 7 | - Relative Ziele ergänzend einsetzen | 70 |
| 1.2 Was sind Budget und Budgetierung? | 8 | 3.5 Organisation abbilden | 72 |
| 1.3 Die Grenzen der Budgetierung | 11 | - Pläne vertikal und horizontal abstimmen | 73 |
| 1.4 Bisherige Ansätze in der Budgetierung | 13 | - Maßgebliche interne Leistungen verrechnen | 77 |
| 2. Moderne Budgetierung | 15 | 3.6 Absichten klären und kommunizieren | 78 |
| 2.1 Herausforderungen für die Moderne Budgetierung | 17 | - Mitarbeiter einbinden | 79 |
| 2.2 Antworten der Modernen Budgetierung | 18 | - Adressatenorientierung sicherstellen | 80 |
| 2.3 Die Moderne Budgetierung im Überblick | 19 | 4. IT und Moderne Budgetierung | 82 |
| 3. Die Prinzipien der Modernen Budgetierung | 22 | 4.1 Einleitung | 82 |
| 3.1 Prinzip Einfachheit | 22 | 4.2 Das Auswahlverfahren | 83 |
| - Detaillierung verringern | 24 | 4.3 Auswahlfaktoren | 84 |
| - Aufbau und Ablauf der Budgetierung vereinfachen | 29 | 4.4 Einfluss der internen und externen Umfeldfaktoren auf die Auswahlfaktoren | 87 |
| - Planungsprozess konsequent einhalten | 30 | 4.5 Einschätzung der Werkzeugklassen | 91 |
| - Die richtigen Instrumente einsetzen | 32 | (1) Tabellenkalkulationsbasierte Planungssysteme | 91 |
| 3.2 Prinzip Flexibilität | 36 | (2) Klassische ERP-basierte Planungssysteme | 92 |
| - Unterjährige Reaktionsfähigkeit schaffen | 38 | (3) Tabellenkalkulation-/ERP-basierte Planungssysteme | 93 |
| - Forecasting kontinuierlich durchführen | 40 | (4) ERP mit spezifischer Planungsfunktionalität | 95 |
| - Sensitivitäten und Szenarien berücksichtigen | 47 | (5) Datawarehousebasierte Planungssysteme | 96 |
| 3.3 Prinzip Integration | 54 | (6) OLAP-basierte Planungssysteme | 97 |
| - Planungsebenen verknüpfen | 56 | (7) Spezifische Planungssysteme | 98 |
| - Anreizsystem ausbalancieren | 62 | (8) Generische Planungssysteme | 99 |
| - IT-Systeme unterstützend einsetzen | 63 | 5. Controllers Summary | 104 |
| | | 6. Verwendete Literatur | 107 |

Impressum

Herausgeber

Internationaler Controller Verein eV
Leutstettener Straße 2, D-82131 Gauting
Tel.+49-(0)89-89 31 34-20
Fax+49-(0)89-89 31 34-31
verein@controllerverein.de
www.controllerverein.com

Schriftleitung:

Martin Tschandl, Peter Schentler

In Verbindung mit
RA Conrad Günther, Gauting,
Geschäftsführer Internationaler Controller Verein eV
und Siegfried Gänßlen
Vorstandsvorsitzender Internationaler Controller Verein eV

Inhaltliche Mitarbeit:

Elmar Dworski, Christoph Eisl, Patricia Frey,
Siegfried Gänßlen, Ronald Gleich, Hans-Ulrich Holst,
Michael Kappes, Udo Kraus, Uwe Michel, Karsten Oehler,
Robert Rieg, Steffen Sindl, Helmut Willmann

Herstellung

Satz und grafische Ausführung: Negenborn-Kommunikation,
73760 Ostfildern, info@negenborn-kom.de

Druck und Verarbeitung:
logo Print GmbH, 72585 Riederich

1. Auflage April 2012

ISBN 978-3-00-038197-3

Vorwort

Ein Blick in die Unternehmen der über 6.000 Mitglieder des Internationalen Controller Vereins oder auf einschlägige Analysen und empirische Studien beweist: Planung und Budgetierung gehören weiterhin zu den wichtigsten Themen und Instrumenten im Controlling. Trotz dieser Bedeutung kommt es immer wieder zu Diskussionen über Effizienz und Effektivität der Budgetierung. Die daraus entstehende Kritik an der Planung und Budgetierung wird durch sich vielerorts veränderte Umweltbedingungen – vor allem die Dynamisierung der Märkte – verschärft.

Die aus dieser Situation entstandenen Lösungsansätze sind einerseits nur bedingt geeignet, weil sie kein geschlossenes Konzept, sondern nur einen Oberbegriff für eine Vielzahl an Verbesserungsideen und -instrumenten anbieten. Andererseits setzen sie sich praktisch kaum durch und ihr Einsatz ist für den Großteil der Unternehmen fraglich. Es fehlte also ein problemadäquates Konzept, das auch in der Praxis anwendbar ist.

Der Internationale Controller Verein hat daher im November 2007 einen Facharbeitskreis mit über 50 Mitgliedern aus Wissenschaft, Beratung und Praxis verschiedenster Branchen und Unternehmensgrößen gestartet, der in den letzten vier Jahren ein wissenschaftlich fundiertes, stimmiges und praxistaugliches Konzept entwickelte: die „Moderne Budgetierung“. Die Vorarbeiten zur Modernen Budgetierung beruhen auf nachstehenden Aktivitäten:

- Analyse bestehender Konzepte (Better-, Advanced-, Beyond Budgeting).
- Prüfung empirischer Erkenntnisse durch Impulse aus der Wissenschaft.
- Durchführung einer Benchmarking-Studie mit mehr als 60 Unternehmen.
- Verarbeitung von Input der interdisziplinären Arbeitskreismitglieder (Wissenschaftler, Praktiker, zukünftige Anwender aus Unternehmen und Berater).
- Laufende Erweiterung durch Anregungen und Ideen aus der Praxis – dieser Punkt bleibt im Sinne einer kontinuierlichen Verbesserung noch offen.

Mit dem vorliegenden Controlling Statement werden die gesamten Ergebnisse nochmals zusammenfassend dargestellt.

An dieser Stelle möchten wir uns ganz herzlich bei allen Beteiligten des Fachkreises Moderne Budgetierung sowie allen, die zu diesem Statement sowie den zahlreichen Veröffentlichungen beigetragen haben, bedanken.

Siegfried Gänßlen

1. Der Weg zur Modernen Budgetierung

Mitglieder des Facharbeitskreises

Prof. Dr. Ronald Gleich – EBS Universität für Wirtschaft und Recht (Facharbeitskreisleiter),

Udo Kraus – Hansgrohe SE (Facharbeitskreisleiter-Stellvertreter),

Dr. Uwe Michel – Horváth & Partners (Facharbeitskreisleiter-Stellvertreter).

Uwe Becking – Agentur für Arbeit | **Petra Bohn** – Purena GmbH | **Bernhard Bückner** – Bückner Consulting | **Dr. Elmar Dworski** – Universität Stuttgart, Deloitte | **Prof. Dr. Christoph Eisl** – FH Oberösterreich | **Stefan Erlenbach** – EnBW | **Dr. Patricia Frey** – EBS Universität für Wirtschaft und Recht, Hansgrohe SE | **Siegfried Gänßlen** – Hansgrohe SE | **Matthias Handrich** – EBS Universität für Wirtschaft und Recht | **Markus Happe** – Benteler AG | **Lars Hartje** – Dematic | **Stefan Hirsch** – Odewald & Company | **Prof. Dr. Hans-Ulrich Holst** – FH Osnabrück | **Axel Israel** – rent a controller | **Christian Janßen** – Wfbm gGmbH | **Michael Kappes** – Horváth & Partners | **Matthias Koch** – Procter & Gamble | **Bernd Koschitzki** – CSS GmbH | **Claudia Maron** – Datev eG | **Dr. Martin Mayr** – Con-Room OG | **Alexandra Meidl** – ConRoom OG | **Andreas Nebe** – Deutsche Telekom AG | **Dr. Karsten Oehler** – IBM | **Peter Pfeiffer** – GKN Driveline GmbH | **Gunter Piotrowski** – Axel Springer AG | **Prof. Dr. Robert Rieg** – Hochschule Aalen | **Jenoe Rosenthal** – Deutsche Telekom AG | **Lars Riemer** – Horváth & Partners | **Dr. Peter Schentler** – EBS Universität für Wirtschaft und Recht, Horváth & Partners | **Christian Schmahl** – Deutsche Telekom AG | **Dr. Matthias Schmitt** – Unternehmensberatung | **Jürgen Schnöbel** – HID Global | **Thomas Schulze** – SAP Deutschland | **Steffen Sindl** – Sindl Controllingssysteme | **Markus Steiner** – Detecon | **Gregoris Theisen** – HID Global | **Prof. Dr. Martin Tschandl** – FH Joanneum | **Mathias Walter** – Telekom AG | **Dr. Matthias Weiß** – Kölner-Verkehrsbetriebe AG | **Helmut Willmann** – SICK AG

1.1 Planung ist Vorbereitung, nicht Vorbestimmung der Zukunft

Speziell Controller beschäftigen sich intensiv mit der Planung, ihren Methoden und Instrumenten, ist doch die Planung ein zentrales Instrument zur Steuerung von Unternehmen. Und das, obwohl es gerade Controllern klar ist, dass Pläne selten so eintreffen, wie gedacht. Diese Sicherheit über das „Nichttreffen“ liegt einerseits an der Grundstruktur der Wirtschaft als ein evolutionärer Prozess mit ungewissem Ausgang – zukünftige Ereignisse lassen sich nicht vorhersagen. Diese ständige Veränderung, die unüberschaubare Zahl an Einflussfaktoren und die Unmöglichkeit, bestimmte Informationen wie tatsächliche (Kauf-)Entscheidungen im vornherein zu kennen, erlauben keine exakten Prognosen. Andererseits entstehen laufend neue Ideen, Produkte und Unternehmen. Unter diesen Bedingungen kann der Nutzen der Planung ganz offensichtlich nicht darin liegen, genau festzulegen, was in der Zukunft passieren wird.

Was ist dann der Zweck der Planung?

Pläne sind nicht überflüssig oder nutzlos, sondern vielmehr nötig, um Ressourcen (Kapazitäten, Personal, Finanzen) zuteilen und aufzuteilen beziehungsweise aufeinander abstimmen zu können. Das hilft, die einzelnen Teile einer Organisation auf gemeinsame Ziele auszurichten. Ressourcen sind immer begrenzt und verschiedene Verwendungen konkurrieren um sie. Durch eine frühzeitige Überlegung was geschehen könnte, bereiten sich Unternehmen besser auf die Zukunft vor. Sie gewinnen unter Umständen wichtige zeitliche Vorsprünge und bereiten sich gedanklich auf Änderungen oder neue Entwicklungen vor.

„Planung ersetzt den Zufall durch den Irrtum – und aus Irrtum kann man lernen.“

Die Planung ist immer unternehmensspezifisch und kann, ja muss sich von Unternehmen zu Unternehmen unterscheiden, selbst wenn sie in derselben Branche tätig und ähnlich groß oder ähnlich organisiert sind. Es gibt aber einige Grundsätze und Prinzipien, die für alle Unternehmen gelten sollten und die genau den Kern der Planung ausmachen – sie sind in der Modernen Budgetierung beschrieben. Aber vorweg sind ein paar Klarstellungen über die verwendeten Begriffe und Konzepte zu treffen.

1.2 Was sind Budget und Budgetierung?

In einer Vielzahl von Unternehmen und Organisationen unterschiedlichster Branchen und Größen startet jährlich der Prozess der „kurzfristigen Erfolgsplanung“ (Egger/Winterheller 2007) für das nächste Geschäftsjahr. Wesentlicher Bestandteil und monetäres Ergebnis einer solchen operativen Planung ist das Budget.

Die operative Planung und das Budget sind Instrumente „zur ertrags-, kosten-, leistungs- und liquiditätsorientierten Steuerung des Unternehmens“ (ICV-Statement „Operative Planung >Budget<“). Sie stehen am Beginn des klassischen Controlling-Kreislaufs und fordern zum Handeln und Steuern auf, sind somit Basis des Controllingkreislaufs. Der Prozess zur Budgeterstellung wird als Budgetierung bezeichnet und beinhaltet die Festlegung der Formal- und Budgetziele. Folgende Elemente der Budgetierung werden unterschieden:

Budgets sind "eher kurzfristig und mit einem starken Verbindlichkeitsgrad ausgestattete formalzielorientierte Pläne („Jahresbudget[s]“)" (Horváth 2011).

| | |
|--------------------------------------|--|
| Budgetfahrplan | Schriftliche Richtlinien zur Standardisierung der Aufbaustruktur und des Budgetierungsprozesses: <ul style="list-style-type: none"> • Standardisierte Begriffe und Zusammenhänge, • Verantwortungen (personell), • allgemeiner und aktueller Zeitplan, • Kostenarten- und Kostenstellenplan (inkl. Kostenartengruppen), • Anweisungen zur Ermittlung der funktionalen Pläne (z. B. Standardisierung der Personalplanung, der Kalkulationsstundenermittlung), • Instrumente (z. B. Formulare, Dateien), Vorgaben, Vorjahresergebnisse & Hochrechnungen etc. |
| Funktionale Pläne | Pläne der einzelnen Funktionsbereiche/-Abteilungen zur Erreichung der selbst/top-down definierten Ziele (mengenorientiert) |
| Erfolgsplan (Leistungsbudget) | Auf GuV/Deckungsbeitragsrechnung basierende Erfolgsplanung je Aufwands-/Kostenart und Kostenstelle |
| Finanzplan | Direkte/indirekte Ermittlung des Zahlungsmittelüberschusses/-bedarfs (Cash-Flow-Rechnung) |
| Planbilanz | Geplante Vermögens- und Kapitallage aus Leistungsbudget und Finanzplan |
| Investitionsplan | Geplante Investitionen (summiert auch im Finanzplan und in der Planbilanz) |
| Budget-verhandlungen | Ein bis mehrere „Verhandlungsschleifen“ zur Abstimmung bzw. Koordinierung der Teilpläne/-budgets und Erreichung von erwünschten Gesamtzielen/-budgets |

Tabelle 1: Die Elemente der Budgetierung (vgl. Tschandl/Frey/Gleich/Hofmann 2010, Dambrowski 1986, 20-92)

Im weiteren Sinn ist die Budgetierung Teil des Performance-Management-Prozesses. Dieser beinhaltet Teilprozesse von der Prognose zukünftiger Entwicklungen, über die Vereinbarung und Festlegung von Zielen, Anreizen, Aktionsplänen und Ressourcen bis zu deren Umsetzung, Kontrolle und Steuerung. Dazu verantworten Controller üblicherweise drei zentrale Kernelemente des Controlling-Kreislaufs: das Planungs-, das Kontroll- und das Reportingsystem. Budgetierung als wesentlicher Teil des Planungssystems ist infolge die Basis für klassische Controller-Arbeit.

Die unterjährige Steuerung des Unternehmens ist von Planung (Budgetierung) und Abweichungsanalyse abhängig – das ist eine Basisleistung des Controllings.

Ohne Planung und Budgets gibt es keine Abweichungsinformationen für Steuerungsentscheidungen und somit keine unterjährige Steuerung des Unternehmens über das Controlling. Der Budgetierungsprozess läuft im Idealfall integriert ab: Zuerst werden strategische Ziele und Strategien zu deren Erreichung festgelegt, danach Budgetierungsrahmen definiert und auf diese beiden ersten Schritte aufbauend operative Planungen für Märkte, Produkte, Beschaffung, Produktion, Logistik, (Sonder-)Projekte sowie Personal und Gemeinkosten

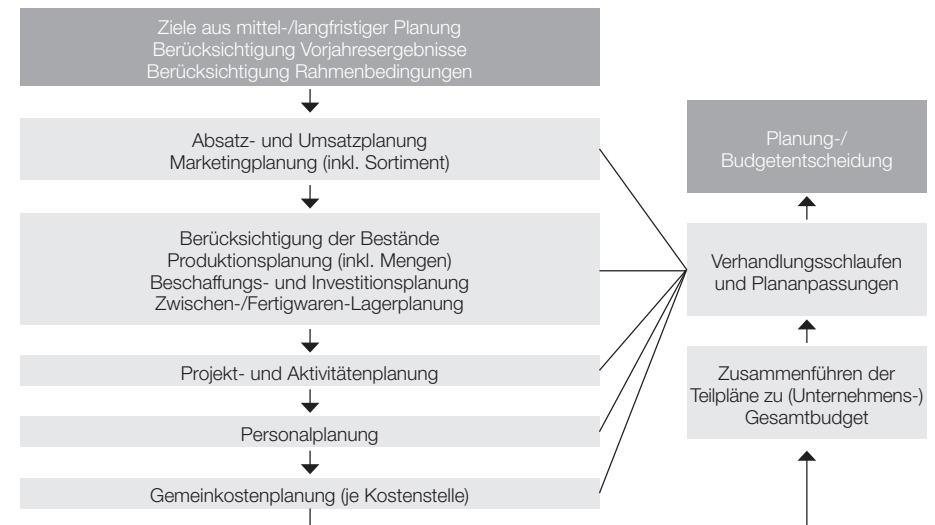


Abbildung 1: Die integrierte Planung als schrittweise Vorgehensweise

durchgeführt. Bei dem in der Praxis in der Vergangenheit oft angewandten Gegenstromverfahren (Vorgaben von oben, Planung von unten, Verhandlungen zur Einigung) werden schließlich nach mehr oder weniger aufwendigen Verhandlungsschleifen alle Teilpläne in einem monetären, endgültigen Plan – dem Budget – zusammengeführt.

Bei dienstleistungsorientierten Unternehmen haben die Schritte mit Beständen, Beschaffung/Investition, Lager und Produktion keine oder eine geringere Bedeutung.

Entwickelt wurden Budgets vor über 100 Jahren zur koordinierten Führung dezentraler bzw. konzernaler Unternehmensstrukturen. Anstatt persönlicher Führung der räumlich getrennten Fabriken verwendete man Planungs- und Kontrollsysteme zur Steuerung. Dass die Budgetierung über einen so langen Zeitraum bei einem großen Teil der Unternehmen weltweit angewandt wird, liegt an ihrem vielfältigen Nutzen (vgl. Abbildung 2 und Töpfer 1976, 97):

Checkliste zur Selbsteinschätzung:

Welchen Nutzen bringt uns die Budgetierung?

- Sie zwingt uns zu einer klaren Zielformulierung.
- Sie führt zum Denken in Zusammenhängen und Alternativen (Pläne).
- Sie koordiniert unsere unterschiedlichen Teile/Bereiche des Unternehmens (Integration).
- Sie schafft Klarheit durch Dokumentation.
- Sie schafft Klarheit durch Information (der dokumentierten Inhalte).
- Sie fördert die Verantwortlichkeit nach innen (Zielsetzung).
- Sie erhöht die Anpassungs- und Reaktionsfähigkeit unseres Unternehmens.
- Sie erhöht unsere Innovationskraft (Reaktion/Steuerung bei Abweichungen).
- Sie verbessert die Verantwortung und Argumentationskraft nach „außen“ (gegenüber Eigen-/Fremdkapitalgeber).

Abbildung 2: Checkliste „Nutzen der Budgetierung“

1.3 Die Grenzen der Budgetierung

Trotz des in Abbildung 2 dargestellten Nutzens gibt es seit Jahren eine Diskussion über die *Nachteile* bzw. zweckmäßige Ausgestaltung von Planung und Budgetierung. Die *Probleme* der Unternehmen mit der Budgetierung und damit die *Kritik* am Prozess (1) und an den Inhalten (2) der Budgetierung sind bekannt:

(1) Die **prozessabhängigen Kritikpunkte** an der Budgetierung bergen ein relativ direkt beeinflussbares Optimierungspotenzial in sich.

- Die Planung kann zu *detailliert* und *übereinstimmend* geraten; das erhöht den Ressourcenaufwand und die Kosten der Budgetierung, verschlechtert aber gleichzeitig die Flexibilität und Datenaktualität.
- *Langwierige* Abstimmungsprozesse führen zu *wenig herausfordernden* Kompromisslösungen.
- Die *Potenziale* im Mitarbeiterbereich werden nur *mangelhaft* genutzt, weil ungeplante Chancen aufgrund der gesetzten Budgetgrenzen nur eingeschränkt wahrnehmbar sind.
- Die fehlende *Einbindung der Betroffenen* bei der Budgeterstellung führt tendenziell zu fehlender Identifikation mit den Budgetzielen. Das mindert die Verantwortlichkeit.
- Die Orientierung an internen Vorgaben und Machtprozessen verhindert eine ausreichende Berücksichtigung der Änderungen der Umwelt sowie der Marktanforderungen.
- Ein (überwiegend) *monetärer Fokus* lässt nichtmonetäre Werte wie beispielsweise den Kundenstamm unberücksichtigt.
- Statische Zielsetzungen verhindern eine *relative* bzw. wettbewerbsorientierte Ausrichtung, beispielsweise abhängig von der Entwicklung der Konkurrenz.
- *Strategische Aspekte* werden nicht bzw. zu wenig berücksichtigt.
- Die *Integration* der strategischen und operativen Planung ist bei dem überwiegend angewandten Zeitfokus auf ein Jahr mangelhaft. Ein Jahr wiederum ist zu lang für eine rein operative Steuerung.

(2) **Eingeschränkt veränderbar** sind die mit der Budgetierung verbundenen **inhaltlichen Kritikpunkte**.

- *Dysfunktionales* Verhalten wird tendenziell gefördert: Durch die Koppelung von Prognose/Planung und Motivation kann es in der Planung zu einer Minimierung der Ertragsziele bzw. einer Maximierung der Kosten, den Einbau von Puffern oder zu nachträglichen Manipulationen kommen.

Trotz der oft zutreffenden Kritik aus der Praxis: So manchem Controller und Manager ist nicht klar, dass Führung – und die dafür eingesetzten Instrumente, also auch Budgetierung – immer das Spannungsfeld zwischen mehreren Herausforderungen ausgleichen müssen. Es können *nicht* alle Ziele gleichzeitig erreicht werden, vielmehr sind Kompromisse notwendig. Die Unzufriedenheit vieler Anwender mit der Budgetierung resultiert häufig aus dem fehlenden Verständnis für die Unmöglichkeit, alle Ziele gleichzeitig erfüllen zu können (Rieg/Gleich/Schentler 2010). Es entstehen Zielkonflikte:

- Ein Beispiel für solche Zielantinomien ist der **Spagat zwischen Genauigkeit und Einfachheit**. Soll beispielsweise eine unterjährige detaillierte Abweichungsanalyse aller Kostenstellen möglich sein, muss auch eine entsprechende Planung erfolgen. Die Budgetierung ist dann zwar vollständig und genau, aber nicht einfach und in der Regel auch nicht flexibel anpassbar.
- Ähnliches ist auch beim Planungszweck zu beobachten. Für die Motivation der Führungskräfte und Mitarbeiter sind **Ziele in herausfordernder**, aber erreichbarer Höhe nötig, für die unterjährige Kapazitätsbereitstellung und -steuerung möglichst wahrscheinlich eintretende Prognosen.

Diese und zahlreiche weitere Beispiele erläutern konfliktäre Ziele, die in der Planung auftreten und durch kein Budgetierungskonzept gelöst werden können. Der Grund: die Konflikte sind inhärent mit den Planungsüberlegungen verbunden. Viel wichtiger ist aber, dass sich Manager und Controller vor der Planung Gedanken machen, **welche Ziele primär** verfolgt werden sollen.

1.4 Bisherige Ansätze in der Budgetierung

Als Ergebnis der Diskussion über die Grenzen der Budgetierung sind neue Ansätze entstanden, die einerseits eine schrittweise, kleine Verbesserung der Budgetierung vorschlagen (Better Budgeting), andererseits für deren vollständige Abschaffung plädieren (Beyond Budgeting). Allerdings haben sich die bisherigen Antworten auf die Kritik an der Budgetierung nur bedingt als geeignet erwiesen (siehe Tabelle 2).

*Resultat der Kritik – neue Ansätze, von **Better Budgeting** bis **Beyond Budgeting**.*

| | Better Budgeting | Advanced Budgeting | Beyond Budgeting |
|---------------------|--|--|---|
| Ziel | Optimierung einzelner Bereiche der Planung | Optimierung des gesamten Planungssystems | Veränderung des gesamten Managementsystems |
| Absicht | Beibehaltung der Budgetierung | Zurückdrängung der Bedeutung von Budgets | Abschaffung von Budgets als fixierte Leistungsverträge |
| Ergebnis | Verbesserung von punktuellen Schwachpunkten der Planung, Effizienzsteigerung / Aufwandssenkung | Erhöhung der Planungsqualität und Verringerung des Budgetierungsaufwands | Bessere Unternehmenssteuerung durch Rückbesinnung auf mitarbeiterorientierte/partizipative Führungskonzepte |
| Planung | Vereinfachung und Konzentration auf erfolgskritische Prozesse; verstärkte Berücksichtigung strategischer Inhalte in der operativen Planung | Vereinfachung und Konzentration auf erfolgskritische Prozesse; verstärkte Berücksichtigung nicht monetärer Größen; Einsatz neuer Instrumente (BSC, Benchmarking), integrierte operative und strategische Planung | Rollerende, auf monetäre und nicht-monetäre Kerngrößen fokussierende Planung; integrierte operative und strategische Planung; Dezentralisierung der Planung |
| Motivation | Stärkerer Fokus auf marktorientierte Zielsetzung | Stärkerer Fokus auf marktorientierte Zielsetzung | Selbstadjustierende Zielsetzung relativ zu internen/externen Vergleichsobjekten |
| Koordination | Vorwiegend Koordination über Pläne | Vorwiegend Koordination über Pläne | Dezentrale marktähnliche Koordination; Unterstützung durch zentrale Stellen |

Tabelle 2: Die bisherigen Ansätze zur Veränderung der Budgetierung im Vergleich

2. Moderne Budgetierung

Better Budgeting ist kein geschlossenes Konzept, sondern nur ein Oberbegriff für eine Vielzahl von Verbesserungsideen und -instrumenten, die helfen können, den allenfalls angesetzten „Speck“ – also ineffiziente und ineffektive Teile des in sich eigentlich schlanken Budgetierungskonzepts – wieder abzubauen (Tschandl/Schentler 2006, 91ff.).

Advanced Budgeting zielt „auf eine abnehmende Bedeutung von Budgets auf mittlere Frist bei kurzfristiger Steigerung der Planungsqualität und Verringerung des Budgetierungsaufwandes“ ab (Horváth & Partners 2004). Um dies zu erreichen, sollen einerseits der Prozess der Budgetierung verbessert und andererseits Instrumente wie die Balanced Scorecard, Prozesskostenrechnung oder Benchmarking eingesetzt werden.

Bei dem vielfach in Literatur und Praxis diskutierten **Beyond Budgeting** handelt es sich um weitaus mehr als nur Planung und Budgetierung. Es ist ein umfassendes Managementmodell für eine dezentralisierte Unternehmensführung und -steuerung, das auch Budgetierungsaspekte umfasst. Vor dem Hintergrund der dem Modell zugrunde liegenden Prämissen (einseitiges Menschenbild, Dynamik als Begründung der Notwendigkeit, der Markt als überlegene Koordinationsform, enges und einseitiges Geschäftsmodell) und den im Modell vorhandenen Widersprüchen, der mangelnden theoretischen Fundierung und der fehlenden Verbreitung in der Praxis scheint jedoch eine Eignung für den größten Teil der Unternehmen äußerst fraglich (Rieg/Oehler 2009).

Trotz der geschilderten Probleme kann und soll auf Planung und Budgetierung nicht verzichtet werden. Es ist aber notwendig, diese zu modernisieren und an die aktuellen Gegebenheiten und Umweltbedingungen anzupassen. Ein solches problemadäquates Konzept, das auch in der Praxis anwendbar ist, fehlte bisher. Der Internationale Controller Verein (ICV) hat daher einen Facharbeitskreis mit Wissenschaftlern und Praxisvertretern beauftragt, ein wissenschaftlich fundiertes, stimmiges und praxistaugliches Konzept zu entwickeln: die Moderne Budgetierung.

*Frage 1: **Wird (klassische) Budgetierung unwichtig?***

Es wird weiterhin der Begriff Budgetierung verwendet, da sie auch in Zukunft eines der wesentlichen Instrumente zur Steuerung eines Unternehmens sein wird. Nicht nur, dass Banken schon seit Basel II die systematische Anwendung von Planungs- und Controlling-Werkzeugen fordern. Auch die in vielen Branchen zunehmende Konkurrenz und steigende Dynamik zeigen die Notwendigkeit gezielter Planung, Steuerung und Kontrolle auf, um auf zukünftige Entwicklungen vorbereitet zu sein und entsprechend agieren und reagieren zu können. Ferner bestätigen Untersuchungen: Planung und Budgetierung sind die am häufigsten genutzten Controlling-Werkzeuge.

*Frage 2: **Warum „Moderne“ Budgetierung – hat die „Alte“ ausgedient?***

Der Zusatz modern soll die Anpassung an die aktuellen Anforderungen verdeutlichen. Nach rund 100 Jahren erfolgreichen Einsatzes in Millionen von Unternehmen setzen Planung und Budgetierung oftmals ein wenig „Speck“ an. Das angestrebte Ziel der Modernen Budgetierung ist deshalb klar: Die Budgetierung soll wieder auf jenen nutzenbringenden und steuerungsrelevanten Kern zurückgebracht werden, der für eine rationale Unternehmensführung und -steuerung nötig ist. Dazu wird die Budgetierung einfach, flexibel und integriert gestaltet, bildet die Unternehmensstruktur und Wertschöpfung ab und legt den Fokus auf die Vermittlung von Absichten.

*Frage 3: **Wie wurde die Moderne Budgetierung konzipiert?***

Vielen Managementkonzepten kann man den Vorwurf machen, dass sie weder wissenschaftlich abgesichert noch wirklich in der Praxis erfolgreich erprobt sind.

Die Moderne Budgetierung unterscheidet sich davon deutlich: Erstens werden alle Aussagen soweit wie möglich theoretisch fundiert und empirisch belegt. Und zweitens wurden laufend Anregungen und Ideen aus Praxis und Theorie – im Sinne einer kontinuierlichen Verbesserung – eingearbeitet.

Um von vornherein viele Aspekte, Ideen und Sichtweisen einzubringen, wurden bereits bei der Entwicklung die wesentlichen, betroffenen Personengruppen einbezogen: Wissenschaftler, zukünftige Anwender aus Unternehmen sowie Berater.

Damit konnten Erfahrungen und Anforderungen aus vielen Branchen und Unternehmensgrößen berücksichtigt werden. Dies wurde durch ein Benchmarking mit mehr als 50 Experteninterviews und Fallstudien ergänzt. Neben dem Benchmarking und der Berücksichtigung des Inputs der Facharbeitskreismitglieder wurden im Rahmen der Entwicklung des Konzepts auch bestehende Unternehmenskonzepte analysiert und empirische Erkenntnisse zur Ausgestaltung der Budgetierung ausgewertet (Dworski/ Frey/Schentler 2010).

Die im Rahmen der Modernen Budgetierung herausgearbeiteten Vorschläge sollen zumindest als „Good Practice“ oder im Idealfall als „Best Practice“ aufgefasst werden. Es ist dabei zu unterstreichen, dass für eine hier aufgenommene empfohlene Handlungsweise oder Methodik nicht die Häufigkeit der Anwendung in Unternehmen maßgeblich ist; Mehrfachnennungen sind allenfalls als Indiz für ein bewährtes Vorgehen zu werten. Vielmehr hat sich der Facharbeitskreis die Aufgabe gestellt,

- neben der Häufigkeit der Durchführung auch
- die Begründungen der Unternehmen für die gewählte Vorgehensweise,
- die gemachten positiven und negativen Erfahrungen und
- die Übertragbarkeit des gewählten Verfahrens/Ansatzes auf andere Unternehmen zu berücksichtigen.

Interviews und Fallstudien mit 36 Unternehmen durchgeführt, u.a. mit/bei:

Actelion Pharma-ceuticals, Axel Springer AG, BASF, Benteler, C. Bergmann KG, CLAAS, CNH Österreich, DATEV eG, Deutsche Telekom, EnBW, Eschenbach Optik, Friedrich Graepel AG, GKN Driveline, Grimme Landmaschinen, Hansgrohe, Heidemark Mästerkreis, Hipp, Linz Energie Service, Maico, Mediengruppe Dr. Haas, Prepac Holding, Rotenburger Werke, Resch & Frisch, Rudolf Haufe Verlag, Sick AG, S. Spitz, Styria Media Group, Telekom Austria.

2.1 Herausforderungen für die Moderne Budgetierung

Während der Aufwand der Planung recht gut messbar ist, gelingt das beim Nutzen nur schwer. Unternehmen führen über die Jahre immer mehr und komplexere Methoden und Instrumente ein, wodurch es zunehmend schwieriger wird, deren zusätzlichen Nutzen zu erkennen. Es erscheint sogar plausibel, bei manchen Instrumenten von einem abnehmenden Grenznutzen auszugehen.

(1) Nutzen gegen Aufwand abwägen.

Unternehmen sind mit vielen Ansprüchen konfrontiert und sehen sich laufend Veränderungen ausgesetzt, an die sie sich mehr oder weniger anpassen sollten, um weiter erfolgreich zu sein. Das spräche für rasche Anpassungen von Plänen und Budgets. Eine zu häufige Anpassung würde aber die ursprünglichen Ziele vergessen lassen, und die Planung böte den Mitarbeitern wenig Orientierung. Das Management ist gefordert, hier eine ausgewogene Lösung zu finden.

(2) Der Dynamik und den ständigen Veränderungen einen flexiblen Rahmen geben.

Budgets können zwei Zwecken dienen, die jedoch oft in Konkurrenz zueinander stehen. Einerseits sind sie dazu da, als Zielvorgabe das Verhalten der Manager zu steuern und deren Leistung zu messen, andererseits ist es ihr Zweck, Entscheidungen dezentraler Bereiche zu koordinieren und auf ein übergeordnetes Ziel auszurichten. Nur selten kann ein und derselbe Plan beide Zwecke erfüllen. Dennoch setzen viele Unternehmen Budgets dafür ein. Es verwundert nicht, dass es dann zu Unzufriedenheit und Konflikten kommt.

(3) Verhaltenssteuerung und Entscheidungsunterstützung abwägen.

Zwar sind Planung und Budgetierung wichtige Führungsinstrumente, jedoch nicht die einzigen. Ihr Nutzen hängt entscheidend von den Führungspersonen, der Unternehmenskultur, den zugrunde liegenden Kontextfaktoren (z. B. Wettbewerbsdynamik) sowie vom Zusammenspiel mit anderen Instrumenten ab.

(4) Planung und Budgetierung in das gesamte Führungssystem einbetten.

2.2 Antworten der Modernen Budgetierung

Die Antworten der Modernen Budgetierung auf die vier wesentlichen Herausforderungen für eine Verbesserung sind in der nachfolgenden Tabelle dargestellt.

| Herausforderungen | Antworten der Modernen Budgetierung |
|--|---|
| „Nutzen gegen Aufwand abwägen“ | <ul style="list-style-type: none"> • Komplexität reduzieren: „einfacher werden“ in Bezug auf IT-Instrumente, Methoden, Prozesse. • Sich auf wesentliche, steuerungsrelevante Planungsinhalte beschränken. |
| „Der Dynamik und den ständigen Veränderungen einen flexiblen Rahmen geben“ | <ul style="list-style-type: none"> • „Flexibler werden“ beispielsweise durch Szenarien, rollierende Planung und Forecasts oder relative Ziele. • Gröber werden: Jahresziele als Rahmen, kurzfristig konkrete Ziele vorgeben. • Maßgeschneidert: Rhythmus und Umfang von Plananpassungen unternehmensindividuell festlegen. |
| „Verhaltenssteuerung und Entscheidungsunterstützung abwägen“ | <ul style="list-style-type: none"> • Budgetierung soll auf Entscheidungsunterstützung fokussieren. • Variable Vergütung auf Basis einer ausbalancierten Mischung von kurz- und langfristigen persönlichen, Bereichs- und Unternehmenszielen. Es ist auch zu berücksichtigen, dass Motivation eher durch nicht monetäre Instrumente wirkt. |
| „Planung und Budgetierung in das gesamte Führungssystem einbetten“ | <ul style="list-style-type: none"> • Berücksichtigen der Kontextfaktoren (z. B. Branche, Organisation, Wertschöpfung, Marktsituation) bei der Gestaltung der Planung und Budgetierung. • Kurz- und mittelfristige Planungen stärker strategisch ausrichten, Integration der Maßnahmenplanung. |

Tabelle 3: Die Antworten der Modernen Budgetierung (Gleich et al. 2009, 84)

2.3 Die Moderne Budgetierung im Überblick

Sich über Budgetierungssysteme Gedanken zu machen, lohnt sich erst ab einer bestimmten Größe und Komplexität des Unternehmens. So gibt es allein in Deutschland rund 63.000 Unternehmen ab 50 Mitarbeitern sowie gemeinnützige und öffentliche Organisationen, die dafür primär in Frage kommen würden. Niemand kann den Anspruch erheben, für diese – und alle anderen Unternehmen auf der Welt – eine Festlegung zu treffen, wie die Planung im Detail ausgestaltet sein muss. Es ist jedoch möglich, einen Rahmen zu schaffen, der individuelle Ausgestaltungsmöglichkeiten zulässt. Für das Konzept der Modernen Budgetierung folgen daraus drei wichtige Eckpunkte:

Erfolgreiche Unternehmensführung benötigt Steuerungsentscheidungen, um die Ziele zu erreichen.

1. Ziele durch Steuerung erreichen.

Planung und Budgetierung sind der Kern dessen, was ein Steuerungskonzept beinhalten soll. Je nach Branche können weitere Themen beachtet oder besonders ausgeprägt sein.

3. Planung und Budgetierung als Kern.

Die Empfehlungen sind keine Patentrezepte oder Allheilmittel für den sicheren und einfachen Weg zum Erfolg. Diesen erreicht man nur durch stetige Anstrengung, besser zu werden. Konzepte helfen dabei – umgesetzt und gelebt werden müssen sie durch die Mitarbeiter des Unternehmens.

5. One-size-fits-all-Konzepte sind nicht möglich.

Moderne Budgetierung führt zurück zum Planungskern. Über ein integriertes Konzept, verknüpft mit der Strategie, den Zielen und dem Managementsystem, soll das Budget konsequent, einfach und vor allen Dingen umfeldflexibel bestimmt werden. Moderne Budgetierung bedeutet nicht, neue Tools und gar Konzepte zu erfinden.

Die Prinzipien werden in zwei Kategorien mit insgesamt sechs Dimensionen eingeteilt: