

Advanced Planning

Prof. Dr. Volker Steinhübel
Institut für Controlling Prof. Dr. Ebert GmbH



Consulting Qualification Management

Inhaltsübersicht

Inhaltsübersicht.....	2
1. Klassische Budgetierungsmodelle	3
1.1 Ausgangssituation	3
1.2 Ablauf klassischer Budgeting-Modelle	3
1.3 Probleme traditioneller Budgeting-Modelle.....	4
1.4 Beyond Budgeting	7
2. Advanced Planning	11
2.1 Komponenten des Advanced Planning-Modells	12
2.2 Ablauf des Advanced Planning	14
2.3. Vorteile des Advanced Planning	17
3. Unterschiede der Budgetierungsmodelle im Überblick	19

1. Klassische Budgetierungsmodelle

1.1 Ausgangssituation

Die klassische Budgetierung gerät immer stärker in die Kritik. Anstatt sie als ein wichtiges und unverzichtbares Instrument der Unternehmensführung zu betrachten, wird sie als starrer Formalismus mehr und mehr für die wirtschaftlichen Schwierigkeiten von Unternehmen verantwortlich gemacht.¹ Im Folgenden werden Problemstellungen und Kritikpunkte der klassischen Budgetierung dargestellt und aufgezeigt, wie diese durch das von der ifc Ebert GmbH entwickelte Advanced Planning - Modell gemildert und überwunden werden können.

1.2 Ablauf klassischer Budgeting-Modelle

Ein Budget stellt einen in Geldgrößen ausgedrückten Plan dar. Die Budgetierung ist dabei nicht primär ein Instrument der Kostenrechnung sondern vielmehr ein Führungsinstrument. Es gibt dem Budgetverantwortlichen einen größeren Handlungsspielraum für die Zukunft, als vorgegebene Maßnahmenpläne regelmäßig leisten können. Abgeleitet aus der Unternehmensvision und -strategie kann der Budgetverantwortliche über sein Budget relativ frei verfügen, um die ihm gesetzten Ziele zu erreichen.² Am Ende der Budgetperiode findet ein einfacher Soll-/Ist-Vergleich statt. Die Einhaltung des Budgets entscheidet über die Auszahlung und Höhe möglicher Boni und Prämien. Ziel dieser Form der Budgetierung ist die effiziente Nutzung von Finanzkapital und anderen Funktions-Ressourcen.

¹ Vgl.: Malik 2000, S. 346 f.

² Vgl.: Horváth 1998, S 224 ff.

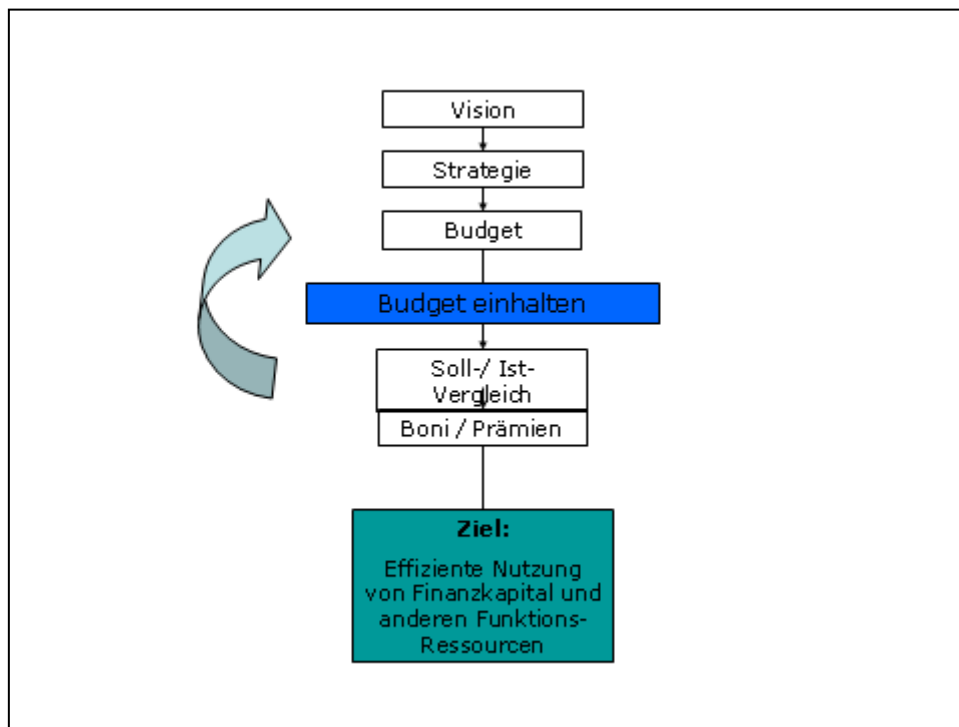


Abb. 1: ABLAUF DER KLASSISCHEN BUDGETIERUNG

1.3 Probleme traditioneller Budgeting-Modelle

Die Klagen über den hohen Aufwand bei der Budgeterstellung, die fragwürdige Beziehung zwischen Budgeteinhaltung und Unternehmensziel etc. sind keinesfalls neu. Folgende Punkte stehen im Mittelpunkt dieser Kritik ³:

- Aufwand und Nutzen des Budgetierungsprozesses stehen in einem ungünstigen Verhältnis;
→ **bürokratisch, formalistisch und zeitintensiv**
- Kopplung der Budgetierung mit anderen Steuerungsinstrumenten ist mangelhaft
oder nicht vorhanden;
→ **isoliert und unzureichend umfeldorientiert**

³ Vgl.: Hope / Fraser 1999

- Leistungsmessung des Managements durch Budgetgrößen ist nur unzureichend
gegeben (keine Immateriellen Vermögenswerte);
→ **eindimensional (dominant monetär)**
- Dynamisierung und Flexibilisierung von Budgets fehlen oft.
→ **starr und unzureichend zielorientiert (Formal- und Sachziel)**

Die klassische Budgetierung existiert relativ unverbunden neben der strategischen Planung. Sie fungiert vornehmlich als Kontrollinstrument zur Überwachung der finanziellen Unternehmenssituation. In einem aufwändigen und zeitraubenden Prozess wird sie jährlich einmal durchgeführt. Budgets sind somit unterjährig fix und bilden in einer Vielzahl der Fälle die wesentliche oder gar einzige Zielgröße für die dezentralen Führungskräfte. Hierbei vergessen sie aber regelmäßig, dass sich die am Beginn der Budgetperiode gesetzten Prämissen ändern können und die Budgets somit schnell obsolet sind.

Um aufzuzeigen, welches Fehlverhalten die klassische Budgetierung provoziert, verfassten Hope und Fraser 1999 zehn „Grundregeln“ der (falschen) Budgetierung⁴:

1. Verhandle immer das niedrigste Ziel und den höchsten Bonus!
2. Versuche um jeden Preis den Bonus mitzunehmen!
3. Stelle die Kundenbetreuung nie über die Umsatzziele!
4. Teile dein Wissen niemals mit anderen Teams. Sie sind deine Gegner!
5. Fordere immer mehr Ressourcen als du brauchst!
6. Schöpfe dein Budget immer aus!

⁴ Vgl.: Hope / Fraser 1999

7. Sei immer imstande negative Abweichungen zu erklären!
8. Liefere niemals exakte Forecasts. Verbreite niemals schlechte Nachrichten, wenn du noch Zeit hast, etwas dagegen zu tun!
9. Erreiche immer deine Vorgaben aber übertreffe sie nie!
10. Übernimm niemals ein Risiko!

Jedes Unternehmen muss erkennen, dass nicht mehr nur die Einhaltung der einmal festgelegten Budgets, sondern vielmehr die schnelle Reaktion auf Marktveränderungen durch die Anpassung der operativen Pläne und Maßnahmen die heutigen Ziele von Management und Controlling sind. Nur dies ermöglicht eine dauerhafte Existenzsicherung des Unternehmens am Markt.

Dabei müssen folgende Voraussetzungen erbracht werden:

- die richtigen Produkte zur richtigen Zeit an der richtigen Stelle in immer kürzerer Zeit auf den Markt zu bringen,
- Profitable und langfristige Beziehungen zu Kunden und Geschäftspartnern aufzubauen,
- Humankapital laufend weiterzuentwickeln und gute Mitarbeiter im Unternehmen zu halten,
- ein gutes finanzielles Ergebnis zu erzielen.

1.4 Beyond Budgeting

Problematisch erschien das Auffinden eines Instruments zur Flexibilisierung operativer Planung und Maßnahmensteuerung.

Diese Lücke soll durch das Beyond Budgeting geschlossen werden. Planungs- und Steuerungsprozesse sollen dadurch vereinfacht und flexibilisiert werden. Gleichzeitig soll Aufwand reduziert werden.

Seit 1998 wird unter dem Begriff „Beyond Budgeting“ eine Initiative in Nord-Amerika und Europa verstanden, die unter Berücksichtigung von 12 Grundprinzipien zur Verbesserung des Planungs- und Managementsystems führen soll. Folgende Abbildung zeigt die 12 Grundprinzipien zusammengefasst:

<i>Performance Management Prinzipien</i>	<i>Führungsprinzipien</i>
1. Besser sein als der Wettbewerb.	7. Performance-Klima auf nachhaltigen Wettbewerbserfolg ausrichten.
2. Siege über den Wettbewerb teamorientiert entlohnen.	8. Verpflichtung der Teams zu einem gemeinsamen Ziel, klaren Werten und gemeinsamen Belohnungen.
3. Strategie als permanenten Prozess betrachten.	9. Übertragen der Strategien auf Front-Line-Manager, verbunden mit der Freiheit und Fähigkeit zu agieren.
4. Ressourcen dann zuteilen, wenn sie gebraucht werden.	10. Finanzielle Genügsamkeit fördern und den Wertbeitrag aller Ressourcen fordern.
5. Interne Ressourcen marktorientiert koordinieren.	11. Netzwerk von Teams schaffen, das seine Fähigkeit, den externen Kunden zu dienen, dynamisch verbindet.
6. Schnelle und offene Informationen für eine Multi-Level-Steuerung anbieten.	12. Transparente und offene Informationssysteme schaffen.

Abb. 2: 12 PRINZIPIEN DES BEYOND BUDGETINGS

Folgende Abbildung zeigt das Grundmodell des Beyond Budgeting auf:

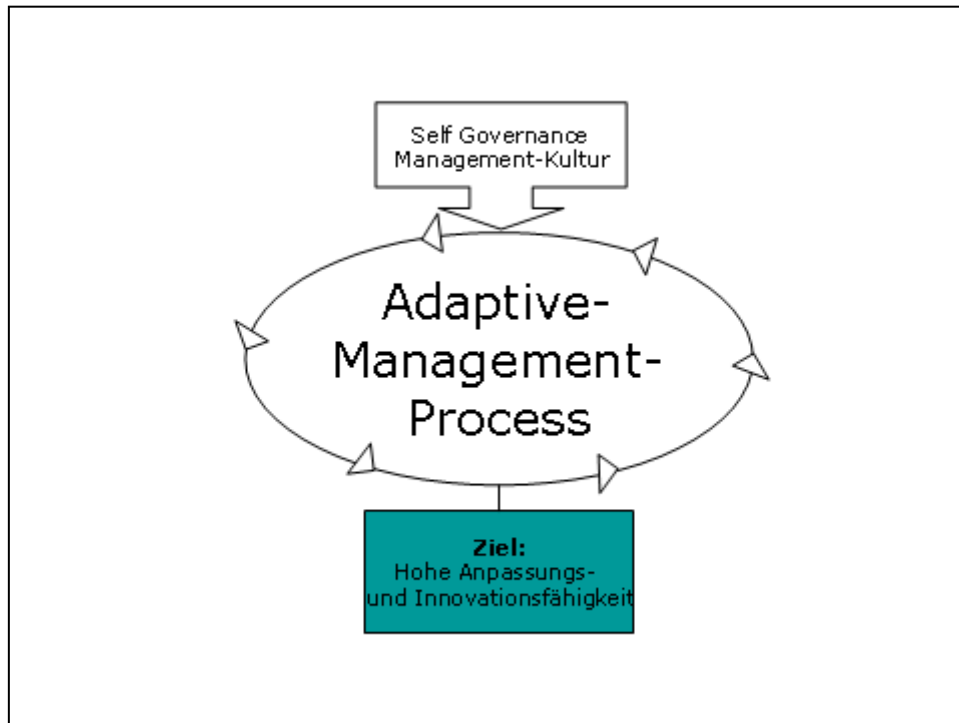


Abb. 3: BEYOND BUDGETING MODELL

Dabei sind folgende Komponenten zu beachten:

- Planung ausschließlich durch Rolling Forecasts als System flexibler, kurzfristiger Vorhersagen, welche die Realität besser widerspiegeln.
- Delegation nicht nur als Organigramm-„redesign“, sondern als tatsächliche Verlagerung von Entscheidungskompetenzen und Verantwortungen.
- Stärkere Strategieorientierung in Zielen, Entscheidungen und Anreizsystemen.

- Unternehmenskultur und Werte dienen als Hilfsmittel zur Sicherstellung einer gemeinsamen Richtung trotz großer Entscheidungsspielräume.
- Die aus der Strategie abgeleiteten Ziele müssen sich flexibel an Veränderungen anpassen und sich als Relativwerte auf Konkurrenten oder Kunden beziehen.

Dabei verfolgt das Beyond Budgeting folgendes grundlegendes Ziel:

**Die Anpassungsfähigkeit des Unternehmens
soll gesteigert werden.**

Dabei stellen sich einige neue Herausforderung an Controlling und Management. Das Controlling muss die richtigen Steuerungsinstrumente und Prozesse konzipieren und implementieren. Das Management muss eine Performance-Management-Kultur fördern, indem es Selbstverantwortung und marktorientiertes Handeln auf alle Unternehmensebenen unterstützt und fördert

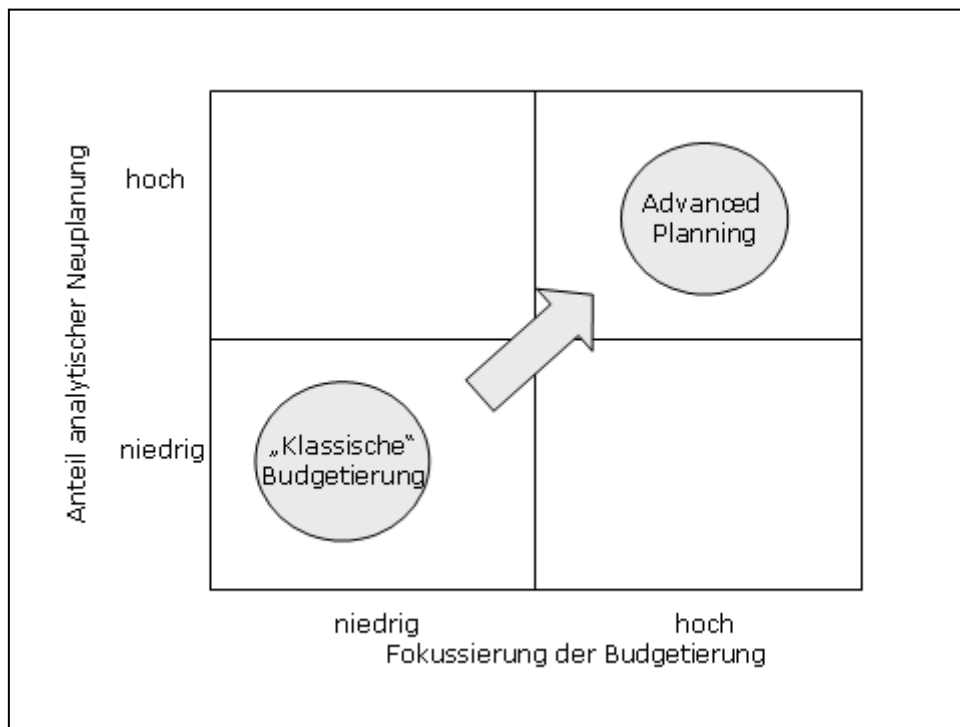
Hieraus ergeben sich neue Möglichkeiten der operativen Unternehmensführung durch Flexibilisierung der Ressourcenallokation.

Dennoch birgt das Beyond Budgeting einige grundlegende Mängel:

- Viele Ansatzpunkte bleiben recht allgemein:
- Keine Antwort auf die Frage, mit welchen Kennzahlen Bereichsmanager konkret gesteuert werden sollen
- keine praktikablen Angaben darüber, wie gemeinsame Werte aussehen können, die die Entscheidung im Sinne des Gesamtunternehmens koordinieren helfen.
- Viele Ansatzpunkte entsprechen bereits existierenden Instrumenten zur Lösung des Delegationsproblems. (= Neuigkeitsgrad des Konzeptes?)
- Bspw. Strategy-focused Organisation, Kaizen-Budgeting, Activity-based budgeting

2. Advanced Planning

Um den oben genannten Problemstellungen der klassischen Budgetierung und des Beyond Budgetings zu begegnen, und den geänderten Umwelтанforderungen gerecht werden zu können, entwickelte die ifc Ebert GmbH das Advanced Planning Modell. Grundlegender Unterschied bildet ein weit höheres Maß an analytischer Neuplanung und Fokussierung der Budgetierung.

Abb.4: VERGLEICH DER MODELLE⁵

2.1 Komponenten des Advanced Planning-Modells

Grundlegende Neuerung des Advanced Planning-Ansatzes ist die Aufteilung des Budgetprozesses in zwei Komponenten. Bei der Abwicklung der Budgetierung wird zwischen dem Struktur- und dem Strategiebudget unterschieden. Diese ergeben in Ihrer Summe das Gesamtbudget des Unternehmens. Dabei ist zu berücksichtigen, dass sowohl in als auch zwischen den Budgetarten entsprechende Abstimmungen erforderlich sind.

Zum einen berücksichtigt auch das Advanced Planning-Modell die klassischen Budgetkomponenten wie die Personalkosten, Sachkosten, Dienstleistungskosten und kalkulatorische Kosten. Diese fließen einmal jährlich in ein Strukturbudget ein. Das Strukturbudget bildet den stabilen,

⁵ Quelle: Vgl. Weber, J./ Linder, S.: Budgeting, Better Budgeting oder Beyond Budgeting, in Advanced Controlling Band 33, 6. Jahrgang, Vallendar 2003

ergebnisorientierten Budgetbereich ab, der die aktuelle Entwicklung des Unternehmens aufzeigt. Im Rahmen der Aufstellung findet eine starke Hinterfragung aller Positionen statt (Zero-Based-Ansatz)

Strukturbudget:

Budget zur Aufrechterhaltung, Optimierung und Entwicklung der aktuellen Organisation und Prozesse. Weiterhin werden Teile, insbesondere der personellen Kapazitäten für die Durchführung der Strategischen Projekte vorgehalten.

Ergänzend zum Strukturbudget leitet sich beim Advanced Planning-Modell jedoch aus den strategischen Unternehmenszielen ein Strategiebudget ab. Durch eine enge Verknüpfung mit dem Instrument der Balanced Scorecard können hier strategische Ziele definiert, Strategiefelder abgeleitet und notwendige Ressourcen antizipiert werden. So ist eine permanente Koppelung des Budgetprozess an die strategischen Überlegungen des Unternehmens gewährleistet. Das Strategiebudget bildet durch viertel- bzw. halbjährliche Freigabe den flexiblen Budgetbestandteil. Als strategiorientierte Budgetkomponenten unterstützt es die strategische Entwicklung und strategische Projekte des Unternehmens. Durch diese Flexibilisierung wird dem Problem der mangelhaften Strategieumsetzung und den häufig hierfür nicht eingeplanten Ressourcen entgegengewirkt.

Strategiebudget:

Budget zur Realisierung der besonderen strategischen Ziele des Unternehmens bzw. der einzelnen Leitungsebenen. Die Realisierung der strategischen Ziele erfolgt in strategischen Projekten, die ggf. zusätzliche Ausgaben verursachen.

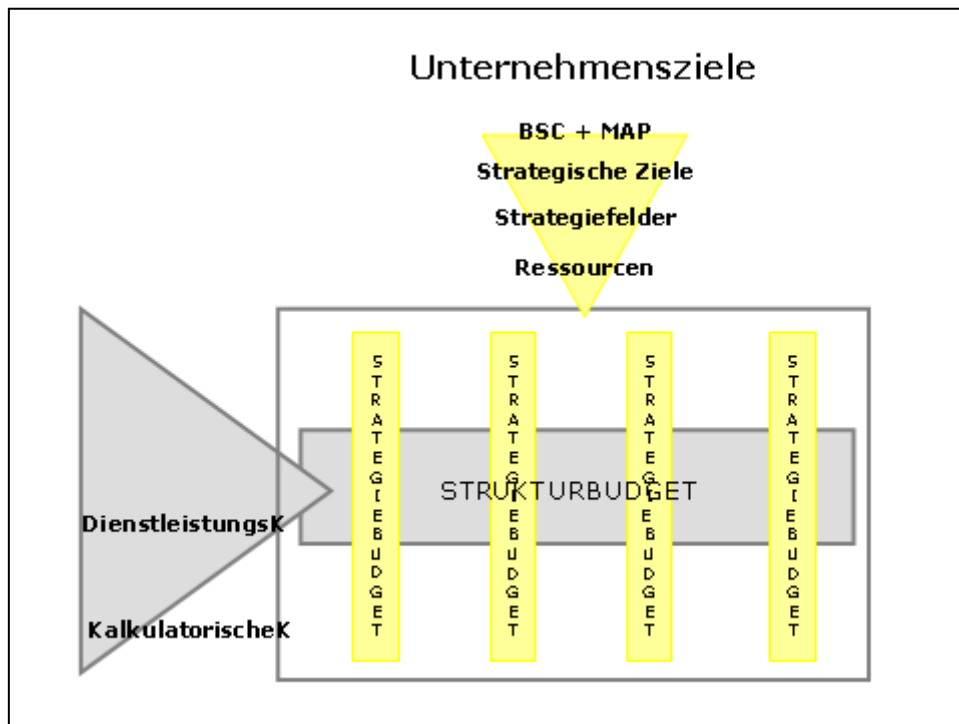


Abb.5: BUDGETKOMPONENTEN DES ADVANCED PLANNING-MODELLS

2.2 Ablauf des Advanced Planning

Das Advanced Planning Modell stellt den einzelnen Bereichen bzw. Geschäftsfeldern ein Budget zur Verfügung, welches zur Aufrechterhaltung, Optimierung und Entwicklung der aktuellen Organisation und Prozesse eingesetzt wird (Strukturbudget). Dieses ergibt sich aus den Erlös- und Kostenplanungen, in denen sich die Aktivitäten und Maßnahmen zur Realisierung des durch die Geschäftsführung vorgegebenen Ergebniszieles manifestieren.

Die Realisierung der strategischen Ziele erfolgt in spezifisch definierten Projekten. Für diese werden entsprechende Projektpläne erarbeitet und

die erforderlichen Ressourcen bestimmt. Ziel ist es, dass einzelne Bereiche bzw. Geschäftsfelder die „Leitung“ für bestimmte strategische Projekte übernehmen. Sie erhalten gleichzeitig die „Führung“ über das Strategiebudget. Durch die Festlegung der Projektpläne und die Bestimmung der erforderlichen Ressourcen zur Realisierung der strategischen Projekte wird ersichtlich, welcher Anteil des Strategiebudgets für das einzelne und spezielle Projekte zur Verfügung zu stellen ist. Die Strategieprojekte werden insbesondere mit Personal und bereits bestehenden Systemen und Prozessen, d.h. existierenden Strukturen verwirklicht.

Damit wird ein Teil des geplanten Strukturbudgets zur Realisierung strategischer Projekte verwendet. Dieser erste Teil des Strategiebudgets führt zu Kosten, jedoch nicht zu zusätzlichen Ausgaben.

Die Konsequenz aus dieser Zuordnung der Kapazitäten ist, dass ein Anteil des Strukturbudgets zur Realisierung der strategischen Projekte verwendet wird und somit Strategiekosten sind. Dieser Teil muss daher dem Strategiebudget „belastet“ werden. Die Bestimmung der im Strukturbudget inhärenten Strategiekosten gelingt über die Zuordnung der verwendeten Ressourcen, insbesondere der Personalkosten auf die Strategieprojekte. Somit muss der Personaleinsatz dem kostenorientierten Strategiebudget zugerechnet werden.

Zur Verwirklichung der strategischen Ziele wird zusätzlich ein Teil des geplanten und zu realisierenden Cashflows eingesetzt. Dieser wird für die Beschaffung von Kapazitäten (extern oder intern sowie temporär oder dauerhaft) zur Verfügung gestellt. Da sein Einsatz tatsächlich zu zusätzlichen Ausgaben führt, wird er von der Geschäftsleitung jeweils für ein Quartal (oder Halbjahr) freigegeben.

Diese zusätzlichen Ausgaben bilden den zweiten Teil des Strategiebudgets und stellen mit den strategieorientierten Komponenten in ihrer Summe das Strategiebudget des Unternehmens dar. Für die Strategiekprojekte stehen entsprechend zwei Finanzierungsquellen zur Deckung der aus dem Ressourceneinsatz resultierenden Kosten bereit:

- **Der erste Teil wird über die Strukturbudgets gedeckt und stellt kostengleiche Ausgaben dar. Dieser Anteil wird über die eingeplanten Ressourcen in den Projekten, insbesondere des Personals, ermittelt.**
- **Ein weiterer Teil wird über ein zusätzliches Ausgabenbudget finanziert, das in seiner Summe als prozentualer Anteil am verfügbaren geplanten Cashflow bestimmt wird. Dieser Teil des Strategiebudgets stellt zusätzliche Ausgaben dar.**

Die Festlegung der Höhe des ausgabenorientierten Strategiebudgets erfolgt durch die konkrete Bestimmung eines prozentualen Anteils des verfügbaren Cashflows, welcher für die Strategie verwendet werden soll. Durch die Zugrundelegung des Cashflows für das Strategiebudget wird eine Rückkopplung zum strategischen Unternehmenswert geschaffen. Die Berechnung des Cashflows erfolgt indirekt, durch eine Addition der Abschreibungen und der Veränderungen in den langfristigen Rückstellungen zum Unternehmensergebnis.

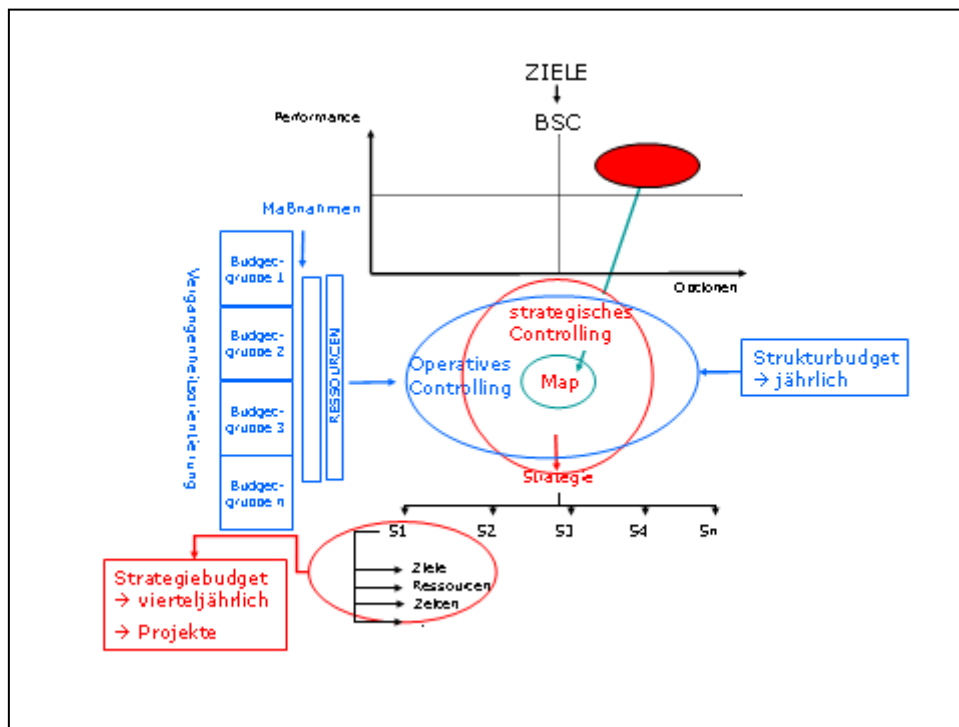


Abb. 6: ABLAUF DES ADVANCED PLANNING

Sollten operativ Abweichungen entstehen hat die Unternehmensleitung folglich zwei Möglichkeiten diesen zu begegnen:

- Strategische Budgetkomponente einfrieren;
- Operatives Budget überarbeiten.

2.3. Vorteile des Advanced Planning

- Aufwand und Nutzen des Budgetierungsprozesses stehen in einem günstigeren Verhältnis; Nutzenmaximierung;
→ **effektiv und effizient**
- Kopplung der Budgetierung an die Unternehmensstrategie und andere strategischen Steuerungsinstrumenten;
→ **integriert und zielorientiert**

- Leistungsmessung des Managements durch Budgetgrößen und Koppelung bspw. an die BSC optimiert;
→ **mehrdimensional und immateriell**
- Dynamisierung und Flexibilisierung durch die Verwendung von vierteljährlichen Strategiebudgets
→ **flexibel bei gleichzeitiger Stabilisierung durch ein Strukturbudget.**

3. Unterschiede der Budgetierungsmodelle im Überblick

Folgende Abbildung zeigt nochmals zusammengefasst die grundlegenden Unterschiede und damit die Vorteile des Advanced Budgeting Modells der ifc Ebert GmbH zur klassischen Budgetierung auf.

Inhalt	Budget	Advanced Planning	Beyond Budgeting
Struktur	Einzelbudget je Stelle f. d. einzelnen Konten	Budget Gruppen + Ziele	wertorientierte Erfolge, kein Budget, nur Ziele
Anreiz-system	„Null“-orientiert Personen	teamorientiert Budget Gruppen	teamorientiert wertorientierte Erfassung
Kultur	Stabilitäts-Kultur	Geplante Evolution	Veränderungskultur
Controlling	Controlling → Kontrolle	Strategie und Operation	Controlling → Strategie und Planung
Freiheitsgrad	gering	mittel	hoch
Flexibilität	niedrig	mittel	hoch
Integration	hoch	durchschnittlich	niedrig
Steuerung	zentral	Zentral, → dezent. Verantwortung	dezentral
Abstimmung	Jahr; Kostensätze	Vj. bzw. hj. : Kosten + Ziele + Pläne	Kurzfr.: Preis bzw. SLA
Orientierung	Intern/Zielvereinb.	Mix an int. + ext. K.	Extern/ Stretched Goals
Horizont	Vergangenheit	Verg. + Zuk.	Zukunftsorientierung

ifc: Advanced Planning: - Strukturbudget → jährlich; - Strategiebudget → vierteljährlich

Abb. 7: UNTERSCHIEDE DES BETTER BUDGETING MODELLS ZUR TRADITIONELLEN BUDGETIERUNG

Literatur:

- Hope J. / Fraser R., Beyond Budgeting, in: Management Accounting,
79. Jg. (1999) H.1, S. 1-8
- Horváth, P., Controlling. 7.Aufl., München 1998
- Malik, F., Führen, Leisten, Leben. Wirksames Management
für eine neue Zeit. Stuttgart, München 2000