



## Moderne Budgetierung umsetzen

Christoph Eisl, Hans-Ulrich Holst, Robert Rieg, Peter Schentler, Steffen Sindl und Martin Tschandl

Die 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 umfeldflexibel durchgeführt werden. Moderne Budgetierung bedeutet nicht, neue Tools und gar Konzepte zu erfinden.

Es gibt keine einheitliche moderne Budgetierung, die für alle Unternehmen passend ist. Die vom **ICV-Facharbeitskreis „Moderne Budgetierung“** formulierten Prinzipien und die damit verbundenen Tools der Budgetierung müssen auf das Unternehmen zugeschnitten werden und auch zur Kultur sowie Strategie passen. Die Aufgabe, im Unternehmen ein passendes System aufzubauen, kann den Managern und Controllern niemand abnehmen.

Positiv ausgedrückt, liegt in der individuellen Ausgestaltung auch eine Chance gegenüber anderen Unternehmen Vorteile zu erringen, sei

es durch schnellere und bessere Entscheidungen, klarere Orientierung für alle Mitarbeiter oder raschere Anpassung an Veränderungen.

Dabei ist vor allem auf die Unternehmenskultur zu achten. Sie beeinflusst ganz wesentlich das Planungs- und Steuerungssystem und die Rolle, die ein Controller dort überhaupt wahrnehmen kann.

Die Prinzipien der Modernen Budgetierung werden in zwei Kategorien eingeteilt: Gestaltungsempfehlungen und Fundamente (siehe [Abbildung 1](#)).

### Gestaltungsempfehlungen:

- *Einfach*: schlanke Abläufe, sich auf steuerungsrelevante Inhalte beschränken, nur nutzenbringende Instrumente und Methoden einsetzen, wenige Eingangsgrößen, optimale Detaillierung finden, manchmal tut's auch „top-down“

- *Flexibel*: Bereitschaft für Änderungen, Sensitivitäten und Szenarien, auch relative Ziele aufgrund von Benchmarks, (rollierende) Forecasts, flexibles und kontrolliertes Umschichten von Ressourcen
- *Integriert*: Strategie, Planung, Reporting und Forecasts müssen verknüpft sein. Konkrete, aber wenige voneinander ableitbare Vorgaben. Budget und Anreizsysteme lose koppeln. Nicht nur kurzfristige Ziele.

### Fundamente:

- *Organisation abbilden*: konkrete, eindeutige Ziele pro Organisationseinheit, Orientierung am Gesamtziel, Organisation muss kurze und schnelle Entscheidungswege finden
- *Wertschöpfung abbilden*: Verständnis der eigenen Wertschöpfungskette. Ziele, Engpässe und Restriktionen determinieren die Planung
- *Absichten klar machen und kommunizieren*: Ziele und Absichten klar verständlich machen, den Kern des Plans kommunizieren

und leistungsebenengerecht transformieren, Umsetzungsverantwortung mitteilen, durch Prämissen und Top-down-Vorgaben Planungsschleifen verhindern.

## Moderne Budgetierung umsetzen

Um viele Aspekte, Ideen und Sichtweisen einzubringen, wurden bereits bei der Entwicklung der Modernen Budgetierung die wesentlichen, betroffenen Personengruppen einbezogen: Wissenschaftler, Unternehmensvertreter sowie Berater. Damit konnten Erfahrungen und Anforderungen aus vielen Branchen und aus Unternehmen verschiedener Größe berücksichtigt werden. Im Rahmen der Entwicklung des Konzeptes wurden auch bestehende Budgetierungskonzepte analysiert und empirische Erkenntnisse zur Ausgestaltung der Budgetierung ausgewertet. Dies wurde durch ein Benchmarking ergänzt, in dem 35 Experteninterviews und Fallstudien durchgeführt wurden.

Die im Rahmen der Modernen Budgetierung herausgearbeiteten Vorschläge sollen zumindest als „Good“ 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.

## Beispiel für die Ausgestaltung: Detaillierung verringern

In einem ersten Schritt ist **die vorhandene Detaillierung kritisch zu hinterfragen**. In vielen Unternehmen definieren 20 % der Kostenstellen bzw. -arten rund drei Viertel des Kostenvolumens. Der Fokus der Planung muss daher auf den relevanten Kosten- und Erfolgstreibern liegen. Die übrigen 80 % der Kostenstellen bzw. -arten sind möglichst in sinnvolle Blöcke (Kostenstellen/-artengruppen) zusammenzufassen und nur grob abzuschätzen bzw. zu planen. Relevant sind jene Kostenstellen bzw. -arten, die aufgrund der Größe (Anteil am Unternehmensergebnis) oder dem zukünftigen Risiko-/Chancenpotenzial (kleiner Anteil, aber Risiko für relevante zukünftige Kosten bzw. Chance auf relevante zukünftige Erträge, Schwankungen) einen maßgeblichen Einfluss auf das Unternehmensergebnis haben. Das bedeutet konkret:

**(1) Kostenstellen-/artengruppen sowie Erlösgruppen bilden:** Zu vermeiden ist eine nicht hinterfragte Übernahme aller/der Kostenstellen/-arten in die Planung. Bilden Sie sinnvolle Gruppierungen, die entscheidungsrelevant sind (z.B. alle Personalkostenarten als eine oder

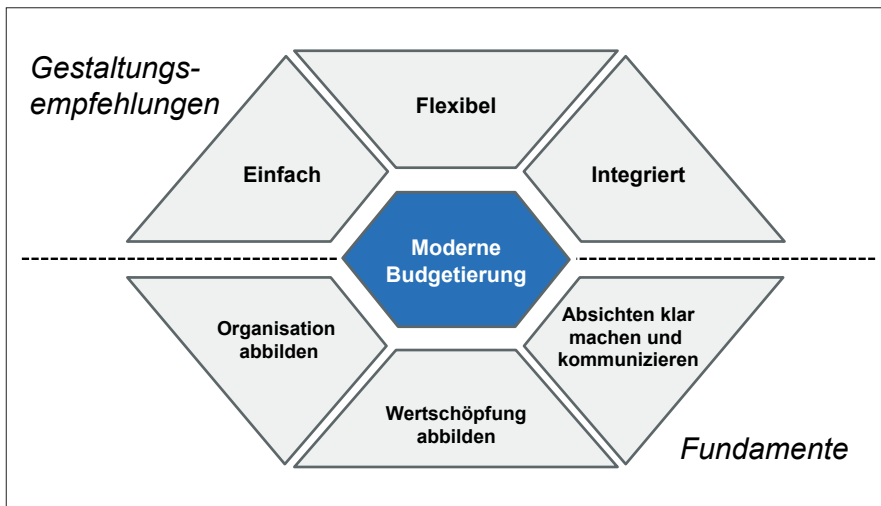


Abb. 1: Die Dimensionen der Modernen Budgetierung

wenige Kostenartengruppe/n). Das Gleiche gilt auch für die Erlösseite: Auch die Segmentierung nach Produkten/Produktgruppen bzw. Kunden/Kundengruppen/Vertriebswegen usw. kann zu einem hohen Detaillierungsgrad führen. Hier ist eine Detaillierungsebene zu finden, die einerseits eine einfache Planung zulässt, andererseits aber auch ausreichend differenziert ist, um als Input für die Produktionsplanung zu ziehen.

**(2) Auf wenige Kennzahlen fokussieren:** Beschränken Sie sich auf die wesentlichen Kenn-

zahlen zur Steuerung als Treiber Ihres Erfolges. Einfachheit bedeutet oft eine Fokussierung auf Umsätze und die daraus abzuleitenden Kosten (z.B. Umsatzrentabilitäten mit EBIT oder Cash Flow für den Erfolg, Eigenkapitalquote und Schuldentilgungsdauer für die finanzielle Stabilität, CVA oder EVA für die wertorientierte Steuerung) und Treiber (z.B. bei Fahrzeugproduzenten Typen/Modelle, bei einer Zeitung die Auflagenhöhe und die Anzahl der Anzeigen). Folgende Vorgehensweisen und Instrumente sind möglich, um die Detaillierung kritisch zu hinterfragen:

**(1) Abschätzen vs. ABC-Analyse:** Kleine und mittlere Unternehmen sollten eine grobe Abschätzung vornehmen, wie sie ihre Kostenstellen (z.B. nach Geschäftsfeldern) und Kostenarten (z.B. Personal) gruppieren können. Größere Unternehmen können dazu beispielsweise eine ABC-Analyse in den Geschäftsbereichen vornehmen.

**(2) Ex-post-Prüfstand:** Zum kritischen Hinterfragen der Detaillierung kann auch ex post überlegt werden, welche Analysen bei einem bestimmten Detaillierungsgrad nicht möglich gewesen wären. Prüfen Sie auch jährlich, ob Ihre Detailplanungen auf unterschiedlichen Stufen zu Berichten/Analysen/Maßnahmen oder generell zu einem Erkenntnisgewinn führen; zum Beispiel in einem 1-2-3-Workshop: Controller hinterfragen mit Entscheidern aus unterschiedlichen Hierarchiestufen deren Planungen, darauf aufbauende Berichte und daraus resultierende Entscheidungen mit einem 1/2/3-Schema (1 = unbedingt notwendig, 2 = gut zu wissen/haben, 3 = eigentlich nicht notwendig) – einfach, aber wirksam können so nicht nur die Detaillierung der Planung, sondern die Treffsicherheit des Berichtswesens auf den Prüfstand gestellt werden.

In einem zweiten Schritt sollte im Sinne einer unternehmensweiten Standardisierung eine **Mindestdetaillierung vorgegeben** werden. Damit wird sichergestellt, dass bei einer Reduzierung der Planungstiefe bzw. des Planungsumfangs nicht unter einen gewünschten Detaillierungsgrad gegangen wird. Diese sind für jedes Unternehmen situativ festzulegen. Dabei sind folgende Aspekte zu berücksichtigen:

**(1) Indikatoren** sind die Art der Leistungserstellung (z.B. Stahl oder Lebensmittelhandel), die beeinflussbaren Stellhebel (Wie beeinflusse ich den Erfolg?), allfällige Besonderheiten des Geschäftes (saisonale Aspekte z.B. in der Energiewirtschaft) und/oder der Markt.

**(2) Planung differenzieren:** Die Planung von Beschaffung, Produktion, Vertrieb und Verwaltung sollte differenziert erfolgen, da unterschiedliche Anforderungen an die Planung (steuern wollen alle, aber es gibt unterschiedliche Voraussetzungen und Einschränkungen), Fristigkeiten (in der Produktion z.B.

Autoren



**Prof. Dr. Christoph Eisl**  
ist Koordinator des Masterstudiums Controlling, Rechnungswesen und Finanzmanagement an der Fachhochschule Oberösterreich, Fakultät für Management in Steyr.

**Prof. Dr. Hans-Ulrich Holst**

ist Professor für Financial Controlling, Rechnungswesen und Management an der Hochschule Osnabrück – University of Applied Sciences.



**Prof. Dr. Robert Rieg**  
ist Professor für Controlling und Interne Unternehmensrechnung sowie Prodekan für Forschung an der Fakultät Wirtschaftswissenschaften der Hochschule Aalen.

täglich) und Detaillierungsgrade vorhanden sind.

**(3) ...aber mehr Details möglich:** Entsprechend der oben genannten Differenzierung kann auf Bereichs- und Abteilungsebene bei Bedarf detaillierter geplant werden, da Bereichsspezifika und deren operative unterjährige Plan-/Soll-Ist-Vergleiche manchmal einen größeren Detaillierungsgrad in der Planung benötigen. So ist beispielsweise im Vertrieb eine genauere Planung der Kunden als für das Gesamtunternehmen notwendig.

Für all diese Punkte zum Thema Detaillierung gilt, dass die IT die unterschiedlichen Detailgrade ermöglichen können muss. Die individuelle Gestaltung oder der Verzicht auf Details muss auch in den IT-Systemen umgesetzt werden. Dazu gibt es eigene Planungstools (siehe dazu die Dokumente zur IT-Unterstützung der Modernen Budgetierung, die ebenfalls unter [www.controllerverein.de](http://www.controllerverein.de) abrufbar sind).

#### 4. Planung als Vorbereitung und nicht Vorbestimmung der Zukunft

Gerade Controller beschäftigen sich sehr intensiv mit der Planung. Sie diskutieren das Für und Wider bestimmter Planungsmethoden und -instrumente und sehen in der Planung ein zentrales Instrument zur Steuerung von Unternehmen. So richtig das ist, darf man darüber jedoch nicht vergessen, **dass Pläne aus mehreren Gründen selten genau so eintreffen, wie gedacht.** Das liegt an der Grundstruktur der Wirtschaft als einem evolutionären Prozess mit offenem Ausgang.

Wirtschaftliche Ereignisse lassen sich nicht wirklich vorhersehen. Die ständige Veränderung, eine unüberschaubare Zahl an Einflussfaktoren und die Unmöglichkeit, bestimmte Informationen wie tatsächliche Entscheidungen oder Kaufakte vorherzusehen, erlauben keine exakte Vorhersage. Daneben entstehen laufend neue Ideen, Produkte und Unternehmen. Manche setzen sich durch, andere verschwinden wieder. Welche davon weiter existieren, lässt sich vorab kaum bestimmen. **Unter diesen Bedingungen kann der Nutzen der Planung nicht unbedingt darin liegen, ge-**

**nau festzulegen, was in der Zukunft passieren wird.**

Pläne sind damit aber nicht überflüssig oder nutzlos. Pläne sind vielmehr nötig, um Ressourcen (Finanzen, Kapazitäten, Personal) zuzuteilen und aufzuteilen beziehungsweise aufeinander abzustimmen. Denn 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 haben sich gedanklich auf Änderungen oder neue Entwicklungen schon eingestellt.

Wie schon in der Einleitung des Beitrages erwähnt, **ist die Planung und Budgetierung immer unternehmensspezifisch auszugestalten.** Sie kann und muss sich von Unternehmen zu Unternehmen unterscheiden, auch 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

diesen Kern ausmachen. Diese sind in der Modernen Budgetierung beschrieben. Detaillierte Praxisbeispiele sowie zahlreiche Empfehlungen zur praktischen Umsetzung finden sich unter [www.controllerverein.de](http://www.controllerverein.de). ■



#### Autoren

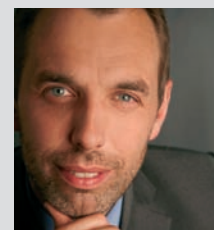


##### ■ Dr. Peter Schentler

ist Managing Consultant im Competence Center Controlling und Finanzen bei Horváth & Partners Management Consultants in Wien.

##### ■ Steffen Sindl

ist Inhaber der Sindl Controllingsysteme in Worms. Er beschäftigt sich als freiberuflicher Unternehmensberater intensiv mit Unternehmensplanung und Berichtswesenssystemen mittelständischer Unternehmen.



##### ■ Prof. Dr. Martin Tschandl

ist Leiter des Studienganges Industriegewirtschaft/Industrial Management und Professor für Betriebswirtschaftslehre und Controlling an der FH Joanneum in Kapfenberg.