

Robert Rieg

Planung und Budgetierung

Robert Rieg

# Planung und Budgetierung

Was wirklich funktioniert



Bibliografische Information Der Deutschen Nationalbibliothek  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der  
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über  
<<http://dnb.d-nb.de>> abrufbar.

1. Auflage 2008

Alle Rechte vorbehalten

© Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler | GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2008

Lektorat: Ulrike M. Vetter | Stefanie Winter

Der Gabler Verlag ist ein Unternehmen von Springer Science+Business Media.

[www.gabler.de](http://www.gabler.de)



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Umschlaggestaltung: Nina Faber de.sign, Wiesbaden

Druck und buchbinderische Verarbeitung: Wilhelm & Adam, Heusenstamm

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

Printed in Germany

ISBN 978-3-8349-0290-0

# Vorwort

Ist Planung eine Selbstverständlichkeit, unabdingbar nötig für eine erfolgreiche Führung, um die man kein Aufheben zu machen braucht? Oder ist sie angesichts einer unsicheren Welt eigentlich ein Ding der Unmöglichkeit? Auf beide Sichtweisen treffen Sie in Wissenschaft und Praxis:

*Das Unternehmen „lebt von der Zukunft. Die Vergangenheit bringt Erkenntnis, schafft aber keinen Ertrag.“ Vor allem die Planung ist „imstande die Betriebsführung aus dem Bereich des Zufalls in den rationaler Gestaltung zu rücken.“<sup>1</sup>*

*Das Scheitern ist die Regel in Unternehmen, nicht die Ausnahme. Die allermeisten Existenzgründungen scheitern, viele Markteinführungen scheitern, ebenso Pläne und Strategien.<sup>2</sup>*

Zwischen diesen beiden Polen bewegt sich wohl jeder, der plant: dem Optimismus, dass Pläne für eine erfolgreiche Unternehmensführung unbedingt nötig sind, und dem fakten gestützten Pessimismus über das Scheitern der allermeisten Pläne, Ideen und Entscheidungen. Wozu dann Planung und Budgetierung? Besonders wenn man bedenkt, welcher Aufwand damit in Unternehmen getrieben wird.

In diesem Buch für die Unternehmenspraxis möchte ich Ihnen einen dritten Weg aufzeigen: wie Sie die für Ihr Unternehmen geeigneten Planungs- und Budgetierungsinstrumente finden, wie Sie dabei weder übertrieben optimistisch sein sollten, was den Nutzen der Planung angeht, noch allzu pessimistisch, denn Planung dient im Kern nicht der Vorhersage der Zukunft, sondern der Vorbereitung auf die Zukunft. Und das allein ist sehr viel wert!

Robert Rieg

# Inhaltsverzeichnis

|   |    |
|---|----|
| Vorwort.....  | 5  |
| <b>Teil I</b>   |    |
| <b>Grundlagen der Planung und Budgetierung</b>                          |    |
| 1 Planung und Budgetierung im Unternehmen.....                          | 13 |
| 1.1 Pläne und Budgets.....  | 13 |
| 1.2 Planungs- und Kontrollsystem.....                                   | 18 |
| 1.2.1 Unternehmensplanung besteht aus mehr als einem Plan.....          | 18 |
| 1.2.2 Teilpläne und Planungsebenen.....                                 | 18 |
| 1.2.3 Ableitungsrichtung.....   | 20 |
| 1.2.4 Schachtelung und Verkettung von Plänen.....                       | 24 |
| 1.2.5 Budgetierung und Budgetprozess.....                               | 26 |
| 1.3 Planungszwecke – oft in Konkurrenz zueinander.....                  | 28 |
| 1.3.1 Zweck 1: Hilfe bei Entscheidungen.....                            | 28 |
| 1.3.2 Zweck 2: Zielvorgabe und Verhaltenssteuerung.....                 | 30 |
| 1.4 Grenzen der Planbarkeit.....  | 34 |
| 2 Instrumente und Methoden der operativen Planung und Budgetierung..... | 37 |
| 2.1 Planungsinstrumente im PuK-Prozess.....                             | 37 |
| 2.2 Planungs- und Kontrollrechnungen.....                               | 38 |
| 2.2.1 Typische PuK-Rechnungen.....                                      | 38 |
| 2.2.2 PuK-Rechnungen und Unternehmensorganisation.....                  | 42 |
| 2.2.3 Verdichtung von PuK-Rechnungen zu Kennzahlen.....                 | 43 |
| 2.3 Budgetierungsverfahren.....   | 45 |
| 3 Stand und Probleme der Planung und Kontrolle in der Praxis.....       | 51 |
| 3.1 Einfluss individuellen Verhaltens auf Planung und Kontrolle.....    | 51 |
| 3.2 Gruppenverhalten, Planung und Kontrolle als soziale Aktivität.....  | 53 |

|     |  |    |
|-----|--|----|
| 3.3 | Die ökonomische Seite der Planung .....        | 56 |
| 3.4 | Prognosefähigkeit – Anspruch und Realität..... | 62 |

**Teil II**

**Wie lassen sich Planung und Budgetierung verbessern?**

|       |   |     |
|-------|---|-----|
| 4     | Verbesserte Planung = Better Budgeting .....  | 67  |
| 4.1   | Verbesserungsmöglichkeiten aus Sicht der Unternehmen und Systematisierung.....            | 67  |
| 4.2   | Verbesserungen mit Schwerpunkt Inhalte.....   | 71  |
| 4.2.1 | Standardisierung der Planungsinhalte.....   | 71  |
| 4.2.2 | Entfeinerung der Planungsinhalte .....  | 73  |
| 4.2.3 | Ergänzung um nicht-finanzielle Kennzahlen.....  | 76  |
| 4.3   | Verbesserungen mit Schwerpunkt Planungssystem .....                                       | 79  |
| 4.3.1 | Zeit- und Sachstruktur ändern .....   | 79  |
| 4.3.2 | Rollende Planung und Hochrechnung.....  | 81  |
| 4.4   | Verbesserungen mit Schwerpunkt Methoden und Instrumente .....                             | 87  |
| 4.4.1 | Verbesserung der Prognosen .....  | 87  |
| 4.4.2 | Prozessorientierte Budgetierung und Planung.....  | 90  |
| 4.4.3 | Kaizen Budgeting .....  | 96  |
| 4.4.4 | Flexible Planung und Szenarioplanung .....  | 97  |
| 4.4.5 | Entscheidungsfindung durch Gruppen .....  | 101 |
| 4.4.6 | IT-Unterstützung verbessern .....   | 104 |
| 4.5   | Verbesserungen mit Schwerpunkt Organisation .....   | 111 |
| 4.5.1 | Optimierung der PuK-Prozesse.....   | 111 |
| 4.5.2 | Centersteuerung einführen .....   | 119 |
| 4.5.3 | Zielgetriebene Planung (top-down).....  | 122 |
| 4.5.4 | Relative Ziele .....  | 123 |
| 4.6   | Verbesserungen ohne eindeutigen Schwerpunkt .....   | 127 |
| 4.6.1 | Integration strategischer und operativer Planung.....                                     | 127 |
| 4.6.2 | Fokussierung auf Strategie und Ausführung, oder: Die Grenzen der Planung akzeptieren..... | 137 |
| 4.7   | Advanced Budgeting.....   | 139 |

|       |  |     |
|-------|--|-----|
| 4.7.1 | Idee und Ausgangspunkte .....                      | 139 |
| 4.7.2 | Prinzipien und Methoden .....                      | 140 |
| 4.7.3 | Einführung.....                                    | 144 |
| 4.7.4 | Einschätzung .....                                 | 145 |
| 4.8   | Fahrplan zur Durchführung der Verbesserungen ..... | 146 |
| 5     | Beyond Budgeting .....                             | 149 |
| 5.1   | Zielsetzung und Beispiele.....                     | 149 |
| 5.2   | Adaptiver Führungsprozess .....                    | 152 |
| 5.3   | Prinzipien der Unternehmenssteuerung.....          | 157 |
| 5.4   | Umsetzung.....                                     | 163 |
| 5.5   | Kritische Bewertung .....                          | 164 |
| 5.5.1 | Empirie als Lackmus-Test jedes Konzepts .....      | 164 |
| 5.5.2 | Beyond Budgeting – Bewertung im Einzelnen .....    | 166 |
| 6     | Planung und Budgetierung – ein Fazit.....          | 175 |
| 6.1   | Wieso ist Planung so schwierig?.....               | 175 |
| 6.2   | Was kann man tun? .....                            | 179 |
| 7     | Anhang.....  | 181 |
|       | Literaturempfehlungen und Links.....               | 181 |
|       | Lehrbücher und Monographien .....                  | 181 |
|       | Fachzeitschriften .....                            | 183 |
|       | Verbände und Links .....                           | 184 |
|       | Abkürzungen.....                                   | 184 |
|       | Anmerkungen .....                                  | 187 |
|       | Literaturverzeichnis.....                          | 197 |
|       | Abbildungsverzeichnis .....                        | 207 |
|       | Tabellenverzeichnis .....                          | 209 |
|       | Zum Autor .....                                    | 211 |
|       | Stichwortverzeichnis .....                         | 213 |

# Teil I

---

## Grundlagen der Planung und Budgetierung

---

# 1 Planung und Budgetierung im Unternehmen

## 1.1 Pläne und Budgets

### Planen bedeutet Vorausdenken

Wozu ist Planung gut? Am Beispiel Hausbau lässt sich das gut veranschaulichen: Kein Bauunternehmer käme auf die Idee, mit dem Dach zu beginnen, anschließend Stromleitungen verlegen zu lassen, um dann irgendwann den Keller zu bauen. Stattdessen folgt er einer Abfolge von Tätigkeiten, den Gewerken, die sowohl technisch sinnvoll ist als auch aus der Erfahrung vieler vorher erstellter Häuser herrührt. Mit dieser Vorgehensweise ist es viel wahrscheinlicher, dass ein Haus entsteht, das sowohl den Wünschen und Möglichkeiten der Bauherren entspricht als auch dem technischen Standard. Vor dem Arbeitsbeginn zu überlegen, welche Möglichkeiten und Grenzen es gibt und welche Wünsche (Ziele) vorhanden sind, ist der Kern jeder Planung. Sie erhöht damit die Wahrscheinlichkeit der Zielerreichung, garantieren kann sie die Zielerreichung nicht.

Planung ist allgemein durch **vier Merkmale** gekennzeichnet:<sup>3</sup>

1. Sie ist ein Hilfsmittel zur Zielerreichung, wie eben gezeigt.
2. Sie ist immer auch zukunftsgerichtet.
3. Sie ist systematisch, folgt also bestimmten Schritten und führt zu einer strukturierten Problem- und Lösungssicht im Gegensatz zum intuitiven oder spontanen Entscheiden und Handeln, und
4. sie benötigt zur Durchführung meist viele Informationen, von denen die wichtigsten nur prognostiziert sind.

Die Planung nützt dem Management auch dadurch, dass sie die Handlungen und Entscheidungen im Unternehmen auf die beabsichtigten Ziele lenkt. Im Rahmen einer Planung erkennt das Management frühzeitig, ob sich bestimmte Ziele überhaupt wie gewünscht erreichen lassen oder ob in Zukunft Probleme auf das Unternehmen zukommen. Weiterhin dient die Planung als Grundlage für eine spätere Kontrolle der Ziel- und Planerreichung.

Unterscheiden sollten Sie auch die Begriffe Planung und **Prognose** (Vorhersage). Eine Prognose möchte künftige Zustände oder Entwicklungen wie die Absatzmenge vorhersagen. Das macht sie durch eine Fortschreibung vergangener Werte oder durch die Ableitung aus einem Kausalmodell, worauf noch näher eingegangen wird. Der Planwert muss nicht mit der Vorhersage übereinstimmen: Prognostiziert das Unternehmen einen Absatz von 1.000 Stück, kann das Management den Absatzplan beispielsweise auf 1.100 Stück festlegen, damit die Mitarbeiter sich stärker anstrengen und hoffentlich mehr als die Prognose erreichen. Auch ist die Prognose nur eine Schätzung und die spätere Realität kann eine andere sein. Pläne können also der Prognose entsprechen; oder der Plan kann bewusst abweichen, um das Verhalten von Mitarbeitern zu lenken.

### **Ein Budget ist auch ein Plan, nur monetär**

Ein Budget zu haben, bedeutet im deutschsprachigen Raum, über einen Geldbetrag verfügen zu können. Mit diesem Geldbetrag sollen bestimmte Ziele erreicht werden können, sei es Kauf von Material, von Dienstleistungen oder Ähnlichem. Budget bezieht sich also meist auf Auszahlungen. Genauso gut kann man aber auch Einzahlungen „budgetieren“, also monetär planen. Unter Budgetierung versteht man dann den Prozess der Budgetaufstellung. Zwei Unterschiede weist ein Budget gegenüber dem allgemeinen Oberbegriff Plan auf: a) Es muss immer einen Verantwortlichen für das Budget geben und b) das Budget ist eine Geldgröße, es sagt nichts aus über die Maßnahmen, die durchgeführt werden sollten. Plan als Oberbegriff umfasst also streng genommen zwei Unterbegriffe: das Budget („Wie viel Geld steht zur Verfügung?“) und den Maßnahmen- oder Aktionsplan („Was soll wann getan werden?“).

### **Prozess der Planung und Kontrolle**

Der idealtypische Ablauf einer Planung ist in Abbildung 1-1 dargestellt. Tabelle 1-1 zeigt dazu ein Beispiel. Am Anfang steht ein Ziel, das man erreichen möchte. Das Problem ist hier definiert als Abweichung zwischen dem Ziel und dem heutigen oder künftigen Zustand. Zur Überwindung dieser Ziellücke überlegt man sich verschiedene Alternativen. Jene Alternative, mit der man die Ziellücke am besten schließt und die die wenigsten negativen Seiteneffekte bewirkt, sollte man wählen. Damit endet die Planung und die Durchsetzung beginnt. An eine Planung sollte sich immer auch eine **Kontrolle** anschließen. Wieso? Die Realität kann sich anders entwickeln als geplant oder der Plan war einfach schlecht gemacht und wenig realitätsnah. Auch ist es nicht selbstverständlich, dass Mitarbeiter genau das tun, was ihnen gesagt wird. Aus vielen Gründen also kann und darf man nicht davon ausgehen, dass ein Plan genau so wie gedacht umgesetzt wird und funktioniert. Die Kontrolle dient im Wesentlichen drei Zwecken: a) Feststellen, ob das Ziel erreicht wurde, und wenn nein, welche Maßnahmen sollte man ergreifen, um es dennoch zu erreichen, b) Lernen aus den Fehlern, also den Zielverfehlungen der Vergangenheit, um in Zukunft bessere Pläne aufzustellen, und c) Überwachen des Verhaltens von Mitarbeitern, sowohl um beispielsweise aus der Zielerreichung eine variable Entlohnung abzuleiten als auch um durch die glaubhafte Ankündigung von Kontrollen zielkonformes Verhalten zu fördern.

Abbildung 1-1: Planungs- und Kontrollprozess<sup>4</sup>

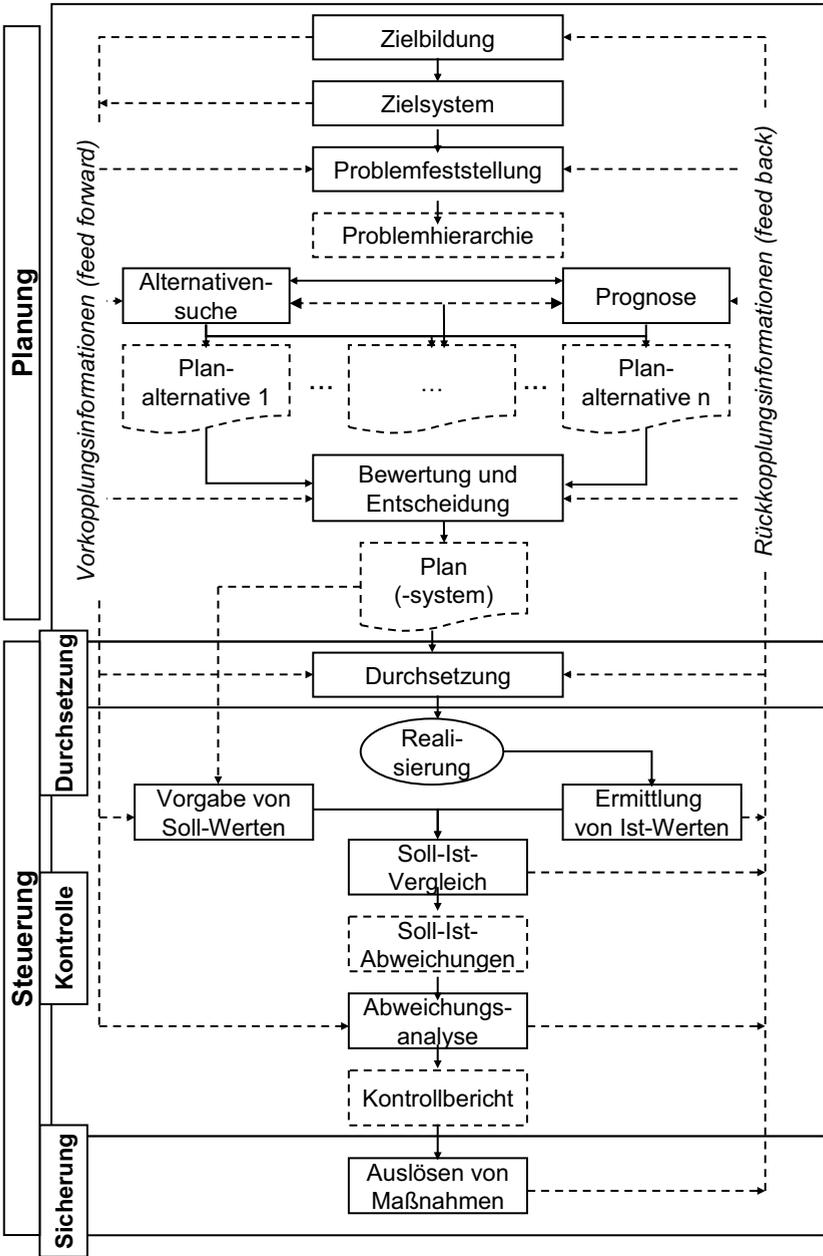


Tabelle 1-1: Beispiel zum Planungs- und Kontrollprozess<sup>5</sup>

| Planungsschritt            | Erläuterung   | Beispiel  |
|----------------------------|---|---|
| Zielbildung                | Festlegung, wie der gewünschte Zustand aussehen soll  | Erhöhung des Produktionsausstoßes in einem Autobatteriewerk auf 10.000 Stück pro Monat  |
| Problemfeststellung        | Ausgehend vom heutigen Zustand:<br>Ermitteln, wie weit das Ziel entfernt ist                        | Heutige Monatsproduktionsmöglichkeit maximal 6.500 Stück. Ziel-lücke 3.500 Stück  |
| Alternativen-suche         | Suche nach Lösungsmöglichkeiten und Prognose der Auswirkungen, falls umgesetzt                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• A1: Übergang zu Mehrschichtbetrieb</li> <li>• A2: Kauf einer modernen, elektronisch gesteuerten Fertigungsanlage</li> <li>• A3: Vergabe von Teilmengen in Lohnfertigung ins Ausland</li> </ul>                     |
| Bewertung und Entscheidung | Bewertung der Alternativen in ihren Zielwirkungen und Auswahl der am meisten geeigneten Alternative | <ul style="list-style-type: none"> <li>• A1: Angestrebter Ausstoß nicht erreichbar, scheidet deshalb aus</li> <li>• A2: Ausstoß erreichbar, Investition von 520.000 € nötig</li> <li>• A3: Ausstoß erreichbar, Qualitäts- und Lieferzeitprobleme</li> </ul> |
| (Durchsetzung)*            | Umsetzung und Überwachung der gewählten Alternative   | Anschaffung der Fertigungsanlage, Probetrieb und anschließend Volllast-Betrieb  |
| (Kontrolle)*               | Ermittlung der tatsächlichen Zielerreichung und der Ursachen von Abweichungen                       | Produktionsausstoß erreicht, jedoch verzögert durch längere Anlernphase in der Fertigung  |
| (Sicherung)*               | Erarbeiten von Maßnahmen zur Gegensteuerung, um Ziel noch zu erreichen                              | Engere Zusammenarbeit zwischen Fertigungsmitarbeitern und Maschinenhersteller   |

\*) Kein Planungsschritt im engeren Sinne

## Inhalte eines Plans

Ein Plan sollte letztlich **acht** verschiedene **Angaben** enthalten:<sup>6</sup>

1. Ziel: Woraufhin soll gearbeitet werden? Welcher Zustand ist erwünscht und angestrebt?
2. Planungsprämissen: Von welchen Annahmen ist auszugehen? Wie werden sich voraussichtlich Märkte entwickeln und die Wettbewerber reagieren, unabhängig von der eigenen Reaktion?
3. Problem: Eng mit dem Ziel zusammenhängend ist die Frage, warum der heutige Zustand oder die fortgeschriebene Ist-Situation nicht ausreicht. Die Lücke zwischen dem gewünschten und dem heutigen beziehungsweise prognostizierten Zustand ist das Planungsproblem. Liegt die Umsatzrendite aktuell bei 5 %, in der Branche aber durchschnittlich bei 7 % und die Gesellschafter des Unternehmens erwarten die Branchenrendite, ist die Abweichung (hier: 2 Prozentpunkte) das Problem.
4. Maßnahmen: Hier muss festgelegt werden, durch welche Maßnahmen das Problem gelöst beziehungsweise reduziert werden könnte. Aus alternativen Maßnahmen ist dabei jene auszuwählen, die das Ziel am besten erreicht und dabei die geringsten Nebenwirkungen zeigt.
5. Ressourcen: Jede Maßnahmen benötigt Ressourcen wie Geld, Material und Arbeitsleistung. Alle Ressourcenbedarfe sind mengen-, wert- und zeitmäßig darzulegen.
6. Termine: Die Umsetzungstermine geplanter Maßnahmen, die Gültigkeitszeiträume für Budgets oder Personalabstellungen und Zeitpunkte, bis sich die Wirkung des Plans zeigen soll. Sie sind alle im Plan zu beschreiben.
7. Planungsträger: Für die Zielerreichung, für Budgets sowie die Umsetzung der Maßnahmen sind verantwortliche Personen zu benennen.
8. Ergebnisse: Das Planergebnis sollte konkreter als das Ziel formuliert sein. Es beschreibt den Zustand, der nach Umsetzung der gewählten Maßnahme eintreten soll. Und es beschreibt auch, zu welchen Kosten dieses Ziel dann erreicht würde. Ist das Ziel beispielsweise die Erhöhung der Umsatzrendite um 10 %, könnte das Ergebnis sein, durch einen neuen Lieferanten die Kosten um 470.000 € zu senken, wodurch eine Renditesteigerung von 10,3 % erreicht würde.

## 1.2 Planungs- und Kontrollsystem

### 1.2.1 Unternehmensplanung besteht aus mehr als einem Plan

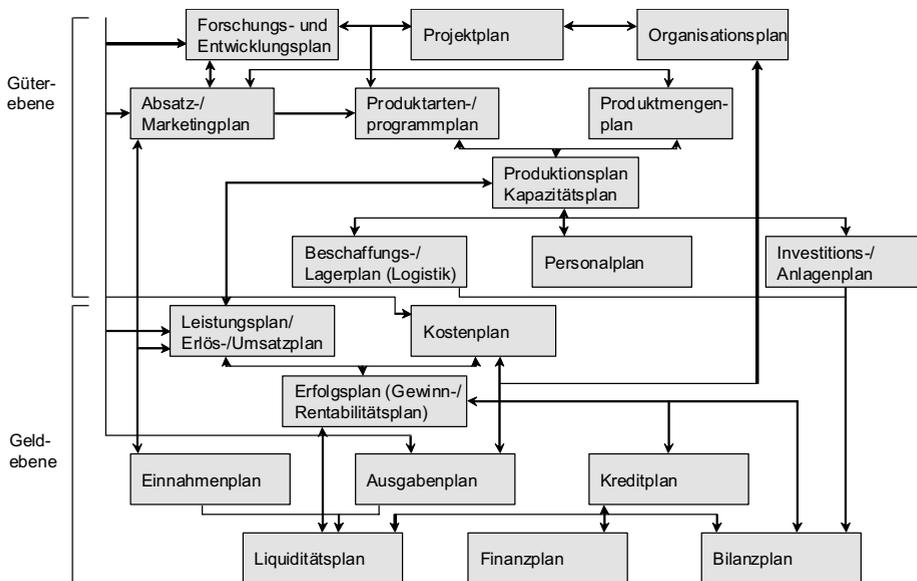
Ab einer gewissen Größe besteht die Unternehmensplanung immer aus mehreren Plänen und Kontrollen. Diese sind nicht unabhängig voneinander, sondern stehen in vielfältigen Beziehungen untereinander. Sei es, dass ein Plan auf Daten anderer Pläne basiert (so ergibt sich der Produktionsmengenplan aus dem Absatzmengenplan) oder dass Kontrollen sich auf bestimmte Pläne beziehen (Kontrolle der Beschaffungskosten benötigt als Vergleichsmaßstab die Planung der Beschaffungskosten). Man spricht dann von einem System der Pläne und Kontrollen.<sup>7</sup> Bei der Gestaltung dieses Planungs- und Kontrollsystems (oder kurz PuK-Systems) können verschiedene Gesichtspunkte diskutiert werden:

- Welche Arten von Plänen und welche Planungsebenen sollen eingeführt werden? (Kapitel 1.2.2)
- Welche Hierarchieebenen sollen in welcher Reihenfolge ihre Pläne erstellen und aufeinander abstimmen? (Kapitel 1.2.3)
- Wie hängen kurz-, mittel- und langfristige Pläne zusammen? (Kapitel 1.2.4)
- Wann und wie oft sollen Pläne angepasst werden? Diese Frage wird bei der Verbesserung der Planung diskutiert. (Kapitel 4.3.2)
- Wie detailliert sollen Pläne sein? Auch diese Frage werden wir bei der Verbesserung der Planung ansprechen. (Kapitel 4.2.2)

### 1.2.2 Teilpläne und Planungsebenen

Pläne lassen sich für alle Teile der Wertschöpfungskette erstellen, wie Abbildung 1-2 zeigt. Von Bedeutung sind hier zwei Aspekte: a) die Teilung in eine Mengen- und eine Wertplanung sowie b) der Ausgangspunkt der Planung.

Zu a) **Mengen- und Wertplanung:** Basis jeder Unternehmensplanung ist eine Mengenplanung: Absatz-, Produktions- und Beschaffungsmengen sowie Personalstellen sind zu planen. Multipliziert mit den Verkaufs- beziehungsweise Einkaufspreisen dieser Güter ergeben sich die entsprechenden Kosten- und Erlöspläne (die Wertplanung). Die Wertplanung ist im Wesentlichen identisch mit der Budgetierung.

Abbildung 1-2: Betriebliche Pläne<sup>8</sup>

Zu b) **Ausgangspunkt** der Planung: Mit welchem Plan sollte man beginnen? Ein Unternehmen ist auf die Gewinnerzielung ausgerichtet und so könnte man schlussfolgern, mit dem Gewinn anzufangen. Das führt jedoch nicht weit. Denn Gewinn entsteht erst durch die Erstellung und den Verkauf von Produkten. Er ist das Ziel, nicht Mittel zum Zweck. Man kann jedoch fragen, welchen Umsatz benötigen wir und welche Kosten dürfen entstehen, wenn wir einen bestimmten Gewinn anstreben? Ist das Ziel klar, muss die Mengen- und Wertplanung folgen. Ein Vorschlag ist, mit dem größten Engpass<sup>9</sup> zu beginnen: In Märkten mit starker Konkurrenz ist das der Absatz- und Umsatzplan. Denn in solchen Märkten ist jeder Verkauf hart erarbeitet und umkämpft. Die Planungsabfolge wäre dann ganz grob: Absatzplan und Umsatzplan, Produktionsplan, Beschaffungsplan. Der Plan-Gewinn ergäbe sich als Folge davon. Ist dieser dem Management zu niedrig, kann es mit der Vorgabe Ziel-Gewinn starten, muss dann aber anschließend wieder die Reihenfolge einhalten: Absatzplan und Umsatzplan, Produktionsplan, Beschaffungsplan.

Neben der funktionalen Einteilung der Pläne finden Sie in der Praxis eine Einteilung in verschiedene **Planungsebenen**:<sup>10</sup>

#### ■ Zielplanung

Das oberste Ziel eines Unternehmens ist idealtypisch die Erhaltung und erfolgreiche Weiterentwicklung des Unternehmens mit dem Zweck der Gewinnerzielung.

Das gilt natürlich nur dann, wenn sich das mit den Interessen der einzelnen Interessengruppen (Kapitalgeber, Mitarbeiter etc.) deckt. Um dieses oberste Ziel zu erreichen, sind weitere nachgeordnete Ziele im Sinne einer Mittel-Zweck-Beziehung nötig. In der Praxis wird mit dieser Ebene häufig die **strategische Planung** verbunden, die festlegen soll, in welche wesentliche Richtung sich das Unternehmen zu bewegen hat, damit das oberste Ziel erreicht wird. In einer aktuellen Umfrage hatten mehr als vier Fünftel der befragten Unternehmen eine strategische Planung, wobei sich zeigte: Je größer das Unternehmen, desto eher verwendete es eine strategische Planung.<sup>11</sup>

- Zielorientierte Aktionsplanung mit Potenzialänderungen (Programm- und Potenzialplanung)

Zur Erreichung der gesetzten Ziele sind in einem Unternehmen entsprechende Maßnahmen zu planen und durchzuführen. Um jedoch in einem Unternehmen beispielsweise die Rendite zu erhöhen, sind zunächst Entscheidungen über die zu verkaufenden Produkte (Produktionsprogramm) zu treffen und entsprechende Strukturen wie Produktionskapazitäten, neue Vertriebsniederlassungen und Ähnliches aufzubauen (Potenzialplanung). Während die strategische Planung die wesentliche Ausrichtung und Wege dorthin festlegt, geht es hier um die Strategieumsetzung. Sie legt Kapazitäten, Investitionen, Rechtsstrukturen und dergleichen fest. Sie ist damit eine **langfristig operative Planung**.

- Zielorientierte Aktionsplanung ohne Potenzialänderungen (Programm- und Aktionsplanung)

Auf der Grundlage des definierten Produktionsprogramms und der gegebenen Produktionspotenziale sind dann konkrete Entscheidungen über Absatz, Produktion und Beschaffung zu treffen. Da hier keine Änderung von Kapazitäten oder Bindungen durch Investitionen betroffen ist, bezeichnet man diese Art der Planung als **kurzfristig operative Planung**. Diese Art der Planung ist noch häufiger, wie auch die oben erwähnte empirische Untersuchung zeigte: Mehr als 86 % der befragten Unternehmen hatten eine solche operative Planung im Einsatz.<sup>12</sup>

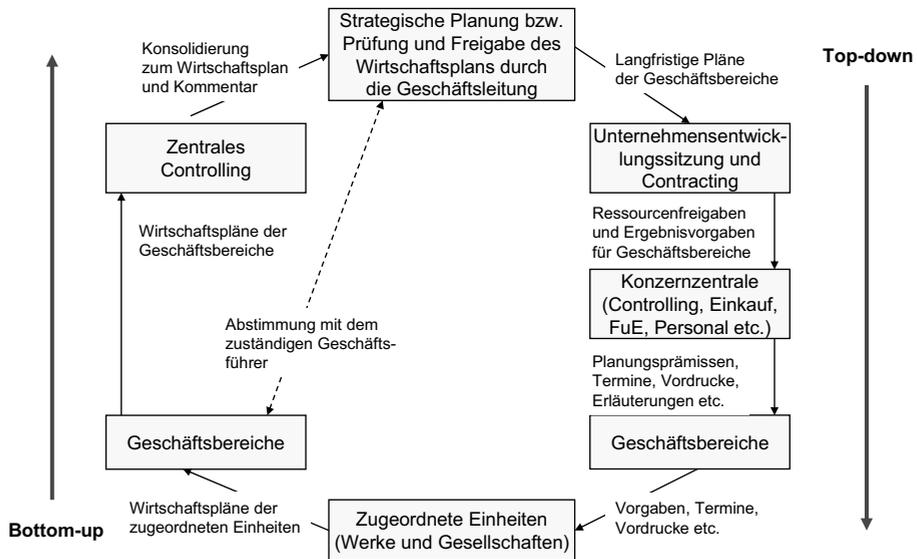
Zur strategischen Planung gab und gibt es immer noch eine eigene intensive Diskussion über ihren Nutzen und ihre Probleme.<sup>13</sup> In der Praxis steht seit einigen Jahren eher die operative Planung im Kreuzfeuer der Kritik und Verbesserungsvorschläge. In diesem Buch konzentriert sich die Diskussion daher auf die operative Planung und Budgetierung.

### 1.2.3 Ableitungsrichtung

Die schon angerissene Frage, ob ein Zielgewinn vorgegeben werden soll oder nicht, deutet bereits auf einen weiteren Fragenkreis hin: die **Ableitungsrichtung** der Planung. Damit ist gemeint, welche Personen in der Unternehmenshierarchie in welcher

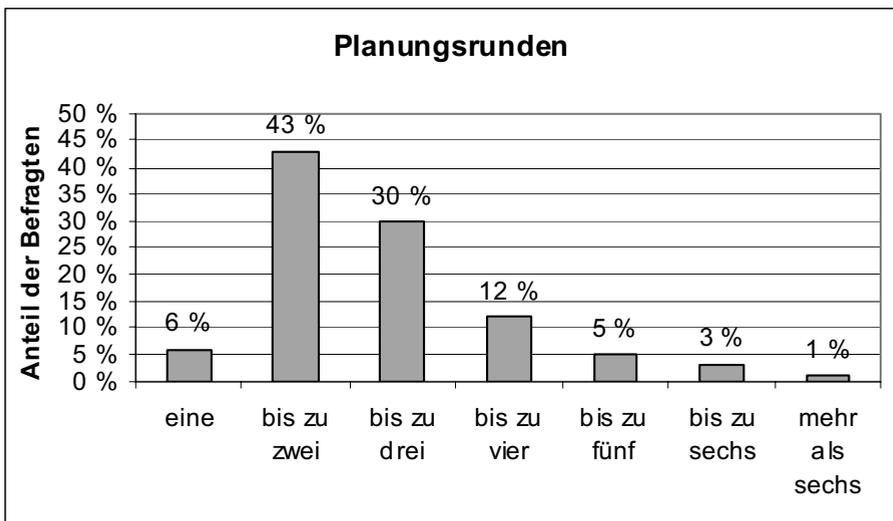
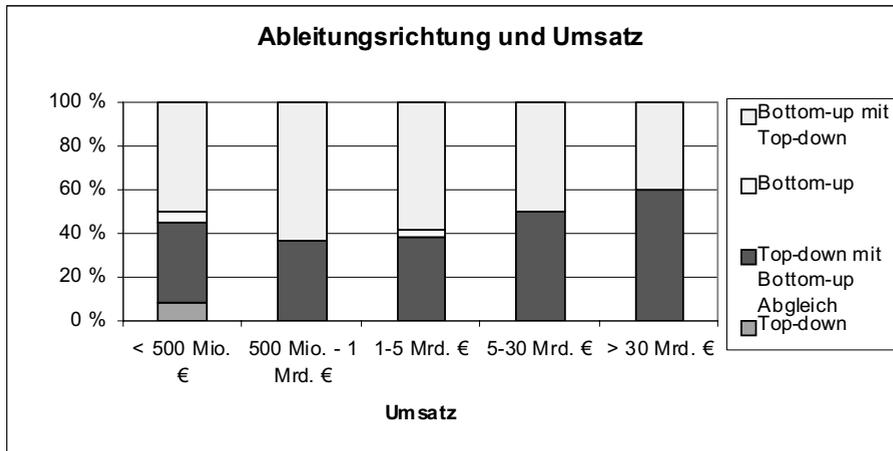
Reihenfolge bei der Planaufstellung mitwirken. Es bieten sich zwei grundlegende Möglichkeiten an: von der obersten Hierarchieebene bis hinunter zur untersten (top down) oder umgekehrt (bottom up). Oder man wählt eine Mischung aus beiden (Gegenstromverfahren). Die insgesamt drei Möglichkeiten sind also:

- Ableitung von „oben“ nach „unten“ (**top down**, retrograde Planung): Hierbei werden von der Unternehmensleitung Ziele gesetzt, die dann auf den nachfolgenden Ebenen schrittweise zu konkretisieren sind. Die Vorteile: Pläne lassen sich recht zügig ausarbeiten und alle Teilpläne sind auf das oben gesetzte Ziel ausgerichtet. Nachteilig ist jedoch, dass es mehr um das Gewünschte geht und die Machbarkeit dabei aus dem Blick geraten kann. Die Machbarkeit zeigt sich jedoch nicht in „hehren“ Zielvorgaben, sondern in den geplanten Maßnahmen auf den unteren Ebenen. Dort ist das relevante Wissen um die Realisierbarkeit, dort sind Maßnahmen zur Umsetzung zu ergreifen. Typische Anwendungsfälle für die Top Down-Planung sind kleine Unternehmen wie etwa ein Handwerksbetrieb, bei dem der Leiter alle planrelevanten Informationen hat und die ausführende Ebene (Gesellen, Auszubildende) weder das Wissen noch die Motivation hat, in der Planung mitzuwirken. Sinnvoll ist die Top down-Ableitung auch im Krisenfall, wenn wenig Zeit bleibt und Pläne rasch erstellt und umgesetzt werden müssen.
- Ableitung von „unten“ nach „oben“ (**bottom up**, progressive Planung): Die unteren Hierarchieebenen erarbeiten Pläne für das Folgejahr. Sie werden auf der nächsten Führungsebene verdichtet und so immer weiter bis ein Gesamtplan entsteht. Zwar sind die Pläne damit vermutlich realistischer, andererseits auch unkoordinierter und vielleicht auch zu wenig anspruchsvoll. Letzteres insbesondere wenn der Plan als Zielvorgabe und später als Basis der Kontrolle dienen soll. Typische Anwendungen finden sich bei Unternehmen auf neuen, stark wachsenden Märkten oder sehr dezentralisierten Konglomeraten. Liegt das planungsrelevante Wissen in den einzelnen operativen Einheiten oder ist wenig über die künftige Marktentwicklung bekannt, lässt sich ein zentralistischer Top down-Plan kaum sinnvoll erstellen.
- Ableitung in mehreren Planungsrounds, das **Gegenstromverfahren**: Sozusagen die Kombination der besten Aspekte beider Ableitungsrichtungen soll das Gegenstromverfahren bieten. Es besteht aus mehreren Planungsrounds. Begonnen wird meist mit einer Top Down-Planung. Die konkretisierten Pläne werden auf den unteren Ebenen kommentiert und es werden dort Anpassungen vorgeschlagen. Diese werden im zweiten Planungslauf aggregiert bis hin zur Unternehmensspitze. Aufgrund der neuen Informationen passt die Unternehmensleitung gegebenenfalls die ursprünglichen Ziele und Pläne an. In einem dritten Planungslauf werden diese Änderungen wieder abwärts konkretisiert. Abbildung 1-3 zeigt die Gegenstromplanung bei der Robert Bosch GmbH.

Abbildung 1-3: Gegenstromverfahren der Planung – Beispiel Robert Bosch GmbH<sup>14</sup>

Alle drei Verfahren der Planableitung sowie weitere Mischformen finden sich in der Praxis. Unterschiedlich ist auch die Zahl der durchgeführten Planungsläufe oder -runden, also wie oft die Unternehmenshierarchie durchlaufen wird, bis ein Plan endgültig feststeht. Offenkundig ist, dass der Planungsaufwand mit der Zahl der Planungsläufe steigt. Abbildung 1-4 zeigt die Ergebnisse einer empirischen Untersuchung von *PriceWaterhouseCoopers*. Man sieht, dass größere Unternehmen, gemessen am Umsatz, eher die Gegenstromplanung anwenden. Eine reine Bottom-up-Planung ist sehr selten.

Interessant ist, dass viele Unternehmen mehrere Planungsläufe durchführen. Es ist also erlebte Praxis, dass Pläne in mehreren Runden immer wieder angepasst, überarbeitet und „geknetet“ werden. Natürlich entsteht dadurch ein beträchtlicher Aufwand für die Planung selbst. Und eine gewisse Unzufriedenheit mit dem als aufwendig und lang andauernd erlebten Planungsprozess mag auch verständlich sein. Hier liegt vermutlich einer der Gründe für den schlechten Ruf der Planung und Budgetierung.

Abbildung 1-4: Ableitungsrichtung und Zahl der Planungsrounden<sup>15</sup>

### 1.2.4 Schachtelung und Verkettung von Plänen

**Schachtelung** bedeutet die Gliederung der Pläne nach Planungshorizont, beispielsweise Ein-, Drei- und Fünfjahrespläne. Die **Verkettung** meint die einseitige oder wechselseitige inhaltliche Abstimmung dieser Pläne. So könnte zum Beispiel der Dreijahresplan einfach die Summe dreier einzelner Jahrespläne sein oder der Jahresplan 2008 könnte eine um bestimmte Faktoren korrigierte Fortschreibung des Jahresplans 2007 sein. Im Grunde muss jedes Unternehmen sich überlegen, ob:

- jeder Plan isoliert für sich steht, was häufig in Kleinunternehmen der Fall ist (so genannte Reihung),
- Pläne sich zeitlich überlappen sollen, also beispielsweise der Jahresplan 2007 fünf Quartale umfasst (01.01.07 bis 31.03.08) und der Jahresplan 2008 analog ebenso fünf Quartale (01.01.08 bis 31.03.09),
- Pläne ineinander geschachtelt sein sollen, wie oben erwähnt. Hierbei ist dann zu überlegen, welche Zeiträume die einzelnen Pläne abdecken sollen, also die Planungshorizonte.

In Unternehmen treten alle diese Formen auf, wobei in größeren Unternehmen meist eine geschachtelte Planung vorherrscht. Die Planungshorizonte der geschachtelten Pläne hängen hauptsächlich von der Branche ab, in der sich das Unternehmen befindet (Abbildung 1-5). Jede Branche weist eigene Produkt- und Marktzyklen auf, die es zu planen gilt. Plant beispielsweise ein Autohersteller mit einem Lebenszyklus für ein Automodell von fünf Jahren, wird er auch seine Mittelfristplanung daran ausrichten. In anderen Branchen wie Banken oder Textileinzelhandel macht ein so langer Zeitraum häufig keinen Sinn.

Die Abstimmung verketteter Pläne kann sehr vielfältig sein: Die kurzfristigen Pläne können aus den längerfristigen abgeleitet sein beziehungsweise diese detaillieren. Andererseits kann ein zusätzlich erarbeiteter kurzfristiger Plan zu einer Änderung des übergeordneten langfristigen Plans führen. Auch aus unterjährigen Ist-Daten oder Hochrechnungen könnten übergeordnete mittel- und langfristige Pläne geändert werden, oder eben auch nicht. Entscheidet man sich für eine sich wiederholende Fortschreibung (Ergänzung der Planung von Zeitraum  $t$  um den Zeitraum  $t+1$ ) und gegebenenfalls Anpassung bereits aufgestellter Pläne an neue Erkenntnisse, spricht man auch von **rollender Planung** (manchmal auch rollierend oder revolvierend).<sup>16</sup> Sie spielt bei den Überlegungen zur Verbesserung der Planung und bei Beyond Budgeting eine große Rolle (siehe auch Kapitel 4.3.2).

Abbildung 1-5: Planungshorizonte in verschiedenen Branchen<sup>17</sup>