

Josef Mathias

Klassische Budgetierung, Better Budgeting oder Beyond Budgeting? *Analyse und empirische Erhebung*

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

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

Dieses Werk sowie alle darin enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlanges. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen, Auswertungen durch Datenbanken und für die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme. Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie) sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Copyright © 2006 Diplomica Verlag GmbH
ISBN: 9783836624176

Josef Mathias

Klassische Budgetierung, Better Budgeting oder Beyond Budgeting?

Analyse und empirische Erhebung

Josef Mathias

Klassische Budgetierung, Better Budgeting oder Beyond Budgeting? *Analyse und empirische Erhebung*

Josef Mathias

Klassische Budgetierung, Better Budgeting oder Beyond Budgeting?

Analyse und empirische Erhebung

ISBN: 978-3-8366-2417-6

Herstellung: Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2009

Zugl. Fachhochschule für Wirtschaft und Technik Wiener Neustadt, Wiener Neustadt, Österreich, Diplomarbeit, 2006

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, des Vortrags, der Entnahme von Abbildungen und Tabellen, der Funksendung, der Mikroverfilmung oder der Vervielfältigung auf anderen Wegen und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Eine Vervielfältigung dieses Werkes oder von Teilen dieses Werkes ist auch im Einzelfall nur in den Grenzen der gesetzlichen Bestimmungen des Urheberrechtsgesetzes der Bundesrepublik Deutschland in der jeweils geltenden Fassung zulässig. Sie ist grundsätzlich vergütungspflichtig. Zuwiderhandlungen unterliegen den Strafbestimmungen des Urheberrechtes.

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.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und der Verlag, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

© Diplomica Verlag GmbH

<http://www.diplomica.de>, Hamburg 2009

Inhaltsverzeichnis

1. EINLEITUNG – PROBLEMSTELLUNG	1
2. BEGRIFFSKLÄRUNG BUDGET, PLANUNG	2
2.1. PLANUNG	2
2.2. STEUERUNG	3
2.3. KONTROLLE	4
2.4. BUDGET	6
2.5. BUDGETIERUNG IM PLANUNGS- UND KONTROLLPROZESS DES UNTERNEHMENS	9
2.6. ABLAUF DER BUDGETIERUNG	12
2.6.1. Top-Down-Planung (retrograde Planung)	12
2.6.2. Bottom-Up-Planung (progressive Planung)	12
2.6.3. Gegenstromverfahren	13
2.7. BESTANDTEILE EINES BUDGETS	14
2.7.1. Leistungsbudget	15
2.7.2. Der Finanzplan	16
2.7.3. Die Planbilanz	17
2.8. GESETZLICHE VORSCHRIFTEN ZUR PLANUNG	18
3. KLASSISCHE BUDGETIERUNG	20
3.1. CHARAKTERISTIKA DER KLASSISCHEN BUDGETIERUNG	20
3.2. FUNKTIONEN DER KLASSISCHEN BUDGETIERUNG	21

3.3.	INSTRUMENTE ZUR VERBESSERUNG EINZELNER ASPEKTE DER BUDGETIERUNG	24
3.3.1.	Target Costing	24
3.3.2.	Zero Base Budgeting	25
4.	BETTER BUDGETING	28
4.1.	BEGRIFF UND ZIELE DES BETTER BUDGETING	28
4.1.1.	Verbesserung des funktionalen Aspektes	29
4.1.2.	Verbesserung des Planungsablaufes (institutionaler Aspekt)	33
4.2.	BEGRIFF BETTER BUDGETING – ABGRENZUNG BEYOND BUDGETING	34
4.3.	ANWENDER VON BETTER BUDGETING	35
5.	BEYOND BUDGETING	36
5.1.	ENTSTEHUNG DES KONZEPTS	36
5.2.	PRINZIPIEN DES BEYOND BUDGETING	38
5.3.	ANWENDER VON BEYOND BUDGETING	43
6.	WERKZEUGE VON BETTER UND BEYOND BUDGETING	45
6.1.	FORECASTS	45
6.2.	DIE BALANCED SCORECARD (BSC)	47
6.3.	WERT- UND POTENTIALORIENTIERTES MANAGEMENT	49
6.4.	RELATIVE, BENCHMARKORIENTIERTE ZIELE UND LEISTUNGSBEWERTUNG	50
6.5.	OUTPUTORIENTIERUNG	51
7.	BEWERTUNG DER BUDGETIERUNGSARTEN	52

7.1.	SCHWÄCHEN DER TRADITIONELLEN BUDGETIERUNG	52
7.1.1.	Zu hoher Aufwand und zu geringer Nutzen	53
7.1.2.	Mangelnde Verbindung zwischen Budget und Strategie	53
7.1.3.	Konflikte zwischen den Budgetierungsfunktionen	54
7.1.4.	Dysfunktionale Wirkungen	54
7.1.5.	Mangelnde Aktualität der Daten	56
7.1.6.	Fortschreibungsbudgetierung statt echter Planung	56
7.1.7.	Orientierung nur an finanziellen Zielen	56
7.1.8.	Zu geringe Flexibilität	57
7.1.9.	Zu hoher Detaillierungsgrad	57
7.1.10.	Weitere Kritikpunkte	58
7.1.11.	Zusammenfassende Bewertung der traditionellen Budgetierung	59
7.2.	KRITISCHE ERGÄNZUNGEN ZU BETTER BUDGETING UND BEYOND BUDGETING	59
7.2.1.	Existenz, Effizienz und Effektivität von Benchmarking	60
7.2.2.	Eignung zur Koordination – Betrachtung des Umfeldes	65
7.2.3.	Implementierungsaufwand der Konzepte	70
7.2.4.	Implementierungsweg der neuen Budgetierungskonzepte	75
7.3.	BEWERTUNG VON BETTER BUDGETING	77
7.4.	BEWERTUNG VON BEYOND BUDGETING	78
7.4.1.	Chancen von Beyond Budgeting	78
7.4.2.	Problematik der Verrechnungspreise	79
7.4.3.	Ablauf der Ressourcenallokation	80
7.4.4.	Eignung aus Sicht der Unternehmenskultur und -größe	80
7.4.5.	Implizite Prämissen von Beyond Budgeting	81
7.4.6.	Wenig Erfahrung und fehlende wissenschaftliche Würdigung	82
7.4.7.	Verbundeffekte	83
7.4.8.	Planung als Anforderung des Kapitalmarktes und des Gesetzes	86

7.4.9. Beyond Budgeting - eine Managementmode?	87
7.4.10. Beyond Budgeting aus kultureller Sicht	93
8. BUDGETIERUNG IN DER PRAXIS – EMPIRISCHE UNTERSUCHUNG	99
8.1. BESCHREIBUNG UND ZIELE DER UNTERSUCHUNG	99
8.2. ERGEBNISSE DER BEFRAGUNG	100
8.2.1. Charakteristika der Unternehmen	101
8.2.2. Beginn, Dauer, Ressourcen und Instrumente der Budgetierung	102
8.2.3. Beurteilung der derzeitigen Budgetierung	106
8.2.4. Verwendung von Instrumenten des Better Budgeting	110
8.2.5. Prämissen von Beyond Budgeting	114
9. FAZIT UND AUSBLICK	121
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	123
ABBILDUNGSVERZEICHNIS	124
LITERATURVERZEICHNIS	126
ANHANG - FRAGEBOGEN	138

1. Einleitung – Problemstellung

Die Budgetierung gehört zu den wichtigsten Steuerungs- und Koordinationsinstrumenten von Organisationen. Aktuell wird die traditionelle Budgetierung jedoch zunehmend kritisiert.¹ Die Planung dauert zu lange, kostet zu viel an Ressourcen und bringt nur wenig zufrieden stellende Ergebnisse.² Neben der klassischen Budgetierung haben sich zwei andere Entwicklungsrichtungen, nämlich Better Budgeting und Beyond Budgeting herauskristallisiert. Better Budgeting umfasst eine Vielzahl von Lösungskonzepten, deren Ziel es ist, durch eine Marktorientierung und Entfeinerung der Budgets diese flexibler und weniger aufwändig zu gestalten.³ Beim Ansatz des Beyond Budgeting wird vollkommen auf Budgets verzichtet, statt dessen wird ein neues Managementkonzept mit 12 Prinzipien eingesetzt.⁴

Die Diplomarbeit gliedert sich in folgende Kapitel: Zunächst werden einige Begriffe definiert, dann wird die klassische Budgetierung und ihre Funktionen erläutert. Im nächsten Abschnitt wird das Konzept des Better Budgeting erklärt, dann folgt ein Kapitel über Beyond Budgeting. Im nächsten Kapitel werden jene Instrumente erläutert, die bei Better Budgeting und Beyond Budgeting verwendet werden. Anschließend erfolgt eine umfassende Bewertung der verschiedenen Konzepte. Weiters werden die einzelnen Budgetierungsarten auf ihre Praxisfähigkeit geprüft. Am Schluss werden die Durchführung einer empirischen Untersuchung sowie deren Ergebnisse erläutert. In der empirischen Studie mit 59 befragten Unternehmen wird der derzeitige Stand der Budgetierung erhoben, mit der in der Literatur geäußerten Kritik verglichen und das Verbesserungspotential wird ausgelotet. In der Befragung wird ferner untersucht, ob die Prämissen für den Einsatz von Beyond Budgeting in deutschsprachigen Unternehmen erfüllt werden.

¹ Vgl. Feldbauer-Durstmüller/Mitter 2005, S. 113.

² Vgl. Dörr/Pack 2004, S. 4.

³ Vgl. Linder/Weber 2004a, S. 224.

⁴ Vgl. Pfläging 2003c, S. 189f.

2. Begriffsklahrung Budget, Planung

2.1. Planung

Planung ist ein in der Betriebswirtschaft häufig verwendeter, allerdings im Detail verschieden verwendeter Begriff. Weitgehende Einigkeit liegt bei den Autoren bezuglich folgender Merkmale vor:

- „Planung wird als rationaler, sich an Zielen orientierender Prozess gesehen.
- Planung bezieht sich auf zukunfftige Handlungen.
- Planung steht für einen Informationsverarbeitungsprozess. Ohne relevantes Wissen kann nicht geplant werden.“⁵

Planung ist ein wichtiges Koordinationsinstrument zur Lenkung des Unternehmensprozesses. Die Planung erstreckt sich dabei auf folgende Objekte:

- Unternehmensziele (Zielplanung)
- Unternehmensaufbau (Aufbau- und Bereitstellungsplanung)
- Prozessablaufe (Prozessplanung)⁶

Planung ist eine Ausprägung von Willensbildung. Ziel der Planung ist es, Ausführungshandlungen antizipativ festzulegen. Der strikte Handlungsbezug unterscheidet sie von der Prognose, welche einer Planung vorausgeht. Planung führt zu Plänen (ergebnisbezogenen Anordnungen) als das dominierende Instrument der Willensdurchsetzung. Andere Formen der Willensdurchsetzung (z. B. prozessorientierte Anweisungen) treten hinter den Plänen zurück.⁷

⁵ Weber 2002, S. 225.

⁶ Vgl. Horvath 2003a, S. 169.

⁷ Vgl. Weber 2002, S. 226.

Aufbau und Steuerung von Erfolgspotentialen stehen im Mittelpunkt der strategischen Unternehmensplanung und ermöglichen den Aufbau von Wettbewerbsvorteilen, die wiederum die nachhaltige Existenzsicherung des Unternehmens sicherstellen. Erfolgspotentiale ermöglichen die systematische Vorsteuerung der für die operative Planung maßgeblichen Steuergrößen - Gewinn und Liquidität.⁸

Im Planungssystem ist die Budgetierung der operativen Ebene zuzuschreiben. Sie erstreckt sich über einen Planungszeitraum von einem Jahr und ist eine kurzfristige Detailplanung. Die Budgetierung legt detailliert auch für kleine Unternehmenseinheiten die Ziele, Ressourcen und Aktivitäten bzw. Prozesse fest. Auf der operativen Ebene ist zwischen Aktionsplanung und Budgetierung zu unterscheiden. Die Aktionsplanung bzw. Maßnahmenplanung beinhaltet die Planung der Aktivitäten, der realen Prozesse. Die Budgetierung ist hingegen eine Wertplanung, sie verwendet als Plangrößen monetäre Werte (z.B. Euro) und ist eine abgeleitete Planung.⁹

2.2. Steuerung

Die Definition des Steuerungsbegriffs ist in der Literatur nicht einheitlich. Für Koch gehören in die Phase der Steuerung alle Tätigkeiten und Anlässe, die der Umsetzung der Planung dienen. Die Steuerung zielt somit auf die Beeinflussung von Tätigkeiten ab, die von Menschen oder durch Personen veranlasste Betriebsmittel vorgenommen werden. Daher ist es Gegenstand der Steuerung, das Verhalten von Personen und Prozessen derart zu lenken, dass die Handlungen das vorher geplante Zielausmaß erreichen.¹⁰

⁸ Vgl. Hoffmann/Klien/Unger 1996, S. 213.

⁹ Vgl. Mensch 2004, S. 441.

¹⁰ Vgl. Koch 1995, S. 300.

Küpper versteht unter Steuerung die Bereitstellung von Information zur Verhaltensbeeinflussung von Handlungsträgern zu verstehen. Die Informationen sollen der Durchsetzung von Entscheidungen und Plänen dienen.¹¹

2.3. Kontrolle

Die Kontrolle ist die notwendige Ergänzung der Planung und folgt der Durchführung oder begleitet diese auch bereits. Hauptzweck der Kontrolle ist die Sicherung der Planerfüllung. Kontrolle setzt das Feststellen von IST-Größen voraus, die Dokumentation.¹²

Wie der Begriff Planung ist auch der Begriff der Kontrolle nicht einheitlich definiert.¹³

Nach Grünig soll unter Kontrolle

- „ein systematischer Prozess verstanden werden, in dessen Verlauf
- tatsächliche
- Zielerreichungswerte, Massnahmen (sic!), Mittel und Umweltvariablen
- erfasst und den entsprechenden geplanten bzw. prognostizierten Größen (sic!) gegenübergestellt werden“.¹⁴

Weber meint, dass in einem sehr engen Begriffsverständnis Kontrolle auf das reine Gegenüberstellen von Soll und Ist eingeschränkt wird, es kommt zu einer

¹¹ Vgl. Küpper 2005, S. 132.

¹² Vgl. Hahn/Hungenberg 2001, S. 47f.

¹³ Vgl. Weber 2002, S. 226.

¹⁴ Grünig 2002, S. 26.

Informationsverdichtung. Die Analysephase, welche die Gründe für die festgestellten Abweichungen aufklärt, ist ein eigenständiger informationsverarbeitender Führungsprozess, der deutlich über eine reine Informationsverdichtung hinausgeht. Die Einarbeitung von Vorschlägen für Korrekturmaßnahmen, die sich an die Abweichungsanalyse anschließt, weist deutliche Überschneidungen zur Planung auf. In einem sehr weiten Begriffsverständnis kann Kontrolle auch als Lernprozess verstanden werden.¹⁵

Ein wesentliches Ziel der Kontrolle ist die Erkenntnisgewinnung. Sie kann sich sowohl auf das Ist als auch auf das Soll richten. Im ersten Fall dient Kontrolle primär der Sicherstellung der Planerreicherung (z.B. Anstoß von Handlungen zur Erreichung der gesetzten Ziele), im zweiten Fall dient sie der Anpassung oder Neuformulierung des Sollwertes (z.B. Korrektur unrealistischer Leistungsnormen). Im ersten Fall spricht man in der Literatur von Feed-back-Kontrollen, im zweiten Fall von feed-forward-Kontrollen.¹⁶

Das zweite Ziel der Kontrolle besteht in der expliziten Beeinflussung des Verhaltens von Entscheidungsträgern. Wird geplant, ohne die Erreichung der Planwerte konsequent zu überprüfen, ist es wahrscheinlich, dass die Führungskräfte weniger Einsatzbereitschaft für die gesetzten Ziele aufbringen als dann, wenn der Zielerreichungsgrad ständig oder fallweise gemessen wird.¹⁷

¹⁵ Vgl. Weber 2002, S. 226f.

¹⁶ Vgl. Weber 2002, S. 228.

¹⁷ Vgl. Weber 2002, S. 228.

2.4. Budget

Die betriebswirtschaftliche Literatur bietet einige Definitions- und Systematisierungsansätze an, ein einheitlicher Budgetierungsstandard ist aber nur teilweise erkennbar.¹⁸ Wenn der Begriff Budget sämtliche Teilpläne umfasst, besteht kein Unterschied zwischen Plan und Budget. Die meisten Autoren sehen zwar einen starken Zusammenhang zwischen Plänen und Budgets¹⁹, betonen aber auch die Unterschiede. Nach Hahn/Hungenberg umfasst die Planung die systematische Gestaltung der Zukunft und im weitesten Sinne den gesamten Entscheidungsprozess inklusive des Treffens von Führungsentscheidungen, während sich die Budgetierung als Teil der Planung auf monetäre Größen konzentriert. Basierend auf dieser Definition zeigt sich, dass neben der finanziellen Planung, insbesondere die aktionsorientierte, sachzielorientierte Planung gemeint ist.²⁰

Horváth definiert das Budget folgendermaßen: „Ein Budget ist für uns ein formalzielorientierter, in wertmäßigen Größen formulierter Plan, der einer Entscheidungseinheit für eine bestimmte Zeitperiode mit einem gewissen Verbindlichkeitsgrad vorgegeben wird.“²¹ Andere Autoren schließen sich dieser Definition an.²²

Das Wort „formalzielorientiert“ nimmt Bezug auf die den wirtschaftlichen Erfolg betreffenden, quantifizierbaren und monetären Ergebnisgrößen, wobei ihr Zustandekommen nur von sekundärem Interesse ist. Die zugrunde liegenden Sachziele sind nämlich Gegenstand des Aktionsplansystems oder der sog. Sachzielplanung. Aktionspläne sind die in Bezug auf Maßnahmen und Aktionen

¹⁸ Vgl. Matje 2004, S. 43.

¹⁹ Vgl. Horváth 2003a, S. 230f; Koch 1982, S. 210

²⁰ Vgl. Hahn/Hungenberg 2001, S. 45.

²¹ Horváth 2003a, S. 231.

²² Vgl. Linder/Weber 2003, S. 9; Feldbauer-Durstmüller/Mitter 2005, S. 114.