

### BUDGETIERUNG

26.01.2004

1 / 4

Dr. Josef Kertész

Budgetierung und Reporting werden immer aufwändiger, und die Zukunft kann mit ihnen doch immer weniger vorhergesehen und gesteuert werden. Unternehmen gehen deshalb neue Wege mit Key Performance Indicators und Rollenden Prognosen.

### HERKÖMMLICHE BUDGETIERUNG

Die herkömmliche Budgetierung eignet sich in einer laufend komplexeren und sich stets schneller entwickelnden Welt immer weniger. Das noch heute in den meisten Unternehmen verwendete Konzept der jährlichen und detaillierten Budgetierung entstand nach dem Ersten Weltkrieg in grossen Industrie-Unternehmen, die damit ihren Aufwand dokumentieren und so voraussehen wollten, wie sich die einzelnen Positionen in der nächsten Periode entwickeln würden. In den Wirtschaftswunder-Jahren nach dem Zweiten Weltkrieg wurde das Budget zu einer Leistungsvereinbarung zwischen dem Unternehmen und den Verantwortlichen ausgebaut, indem die im Budget vorgegebenen Werte zu Zielvorgaben für die Verantwortlichen gemacht wurden. Und als die Nachkriegs-Baby-Boomer-Generation in führende Positionen nachrückte, machte sie die Erreichung dieser Zielvorgaben häufig lohnwirksam, um die im Budget formulierten Ziele mittels pekuniärer Motivation der Verantwortlichen zu sichern. Während die Nachteile der Budgetierung bis in die neunziger Jahre des letzten Jahrhunderts zu vernachlässigen waren, sind sie in unserer heutigen Welt oft ausschlaggebend geworden.

### NACHTEILE

Die wichtigsten Nachteile der herkömmlichen Budgetierung sind bekannt: Das im Herbst eines Jahres auf Grund der Hochrechnung des laufenden Jahres erstellte Budget für das Folgejahr ist durch Veränderungen in der Umwelt in wesentlichen Bereichen bereits im Frühling überholt und behindert die rasche Anpassung an die aktuellen Chancen und Risiken oder gar die laufende Antizipation der Bedürfnisse des Marktes. Die jährliche Budgetierung und die monatlichen bzw. quartalsweisen Begründungen der Abweichungen binden gerade auf den leitenden Führungsebenen immer gewaltigere Ressourcen für Internes und defokussieren damit die Verantwortlichen von ihrer primären, weil resultatswirksamen Aufgabe der Analyse des Marktes und der Planung, Einführung und Anwendung von zielorientierten Massnahmen. Da die Budgetierungsphase nur mit einem den Erwartungen entsprechenden Gesamtbudget abgeschlossen werden kann, werden die bottom up erstellten Einzelbudgets von der Unternehmensleitung top down den Erwartungen angepasst, wobei hinter den verfügbaren Aufwandskürzungen und Ertragserhöhungen oft keine ausgleichenden Massnahmen auf der Gegenseite der Erfolgsrechnung stehen, sodass das schliesslich beschlossene Budget damit unrealistisch wird. Ein Budget verliert seine Kraft zur Motivation eines Verantwortlichen sein Bestes zu geben, sobald die Budgetvorgaben im Verlauf des Jahres zu anspruchsvoll oder zu anspruchslos werden. Die Zielvorgaben in den Budgets können nicht objektiv ermittelt sondern müssen ausgehandelt werden; damit wird bei der Gegenüberstellung von Budget und Erreichtem nicht primär jener der Beste sein, der effektiv die beste Leistung erbracht hat, sondern jener, der sein Budget am besten ausgehandelt und das Glück hatte, dass sich die Umwelt in der Zwischenzeit zu seinen Gunsten verändert hat. Die Führungskräfte werden durch das Budget auch zu Handlungen motiviert, die nicht im Unternehmensinteresse liegen oder zwar den kurzfristigen Interessen entsprechen aber den langfristigen und nachhaltigen Interessen zuwiderlaufen, z. B. für ein Vorhaben jene Ressourcen einzusetzen, die dafür budgetiert worden sind, auch wenn zwischenzeitlich bessere Lösungen möglich geworden sind, eine kurzfristig sich eröffnende, lukrative Chance am Markt nicht zu nutzen, weil die dafür erforderlichen Investitionen nicht budgetiert sind, budgetierte Aufwendungen auch dann im Berichtsjahr zu tätigen, wenn ihr Gegenstand in der Zwischenzeit eine kleinere Priorität erlangt hat, über das Budget hinausgehende Erträge des Berichtsjahres als Reserve auf das nächste Jahr zu verschieben oder an der vom Markt gewünschten und langfristig belohnten Qualität der Produkte

oder Dienstleistungen zu sparen, um kurzfristige, finanzielle Ziele zu erreichen. Die Summe der Nachteile ist sehr gross.

## UNTERNEHMEN

Immer mehr Unternehmen lösen daher bei sich partiell oder umfassend die herkömmliche Budgetierung durch aufwandärmere und die Verantwortlichen präziser auf die Unternehmens-Interessen fokussierende Tools ab. Im Vordergrund steht dabei das Tool des kombinierten Einsatzes von Key Performance Indicators (KPIs) und rollenden Prognosen. Sein Einsatz setzt Rahmenbedingungen hinsichtlich der Unternehmens-Strukturen und den Wertschöpfungs-Prozessen voraus, allerdings solche, welche die intensivere Konkurrenz des heutigen Marktes ohnehin erfordert: So müssen die Entscheidungs- und Ausführungs-Befugnisse dezentralisiert und dadurch obsolet gewordene zentrale Stabsabteilungen aufgelöst sein. Zentral müssen im Wesentlichen nur noch die Strategien, Normen, Strukturen und Prozesse festgelegt und die Resultaterfassung, die Prognoseerstellung, das Controlling und die Treasury betrieben werden. Die früher vielen Hierarchiestufen in den grossen Geschäftsbereichen müssen aufgelöst sein, und die Wertschöpfung muss stattdessen in eine Vielzahl von weitgehend standardisierten und damit unter sich vergleichbaren Profit Centers gegliedert sein, dies im Rahmen einer flachen Hierarchiestruktur mit jeweils grossen Führungsspannen.

## KEY PERFORMANCE INDICATORS

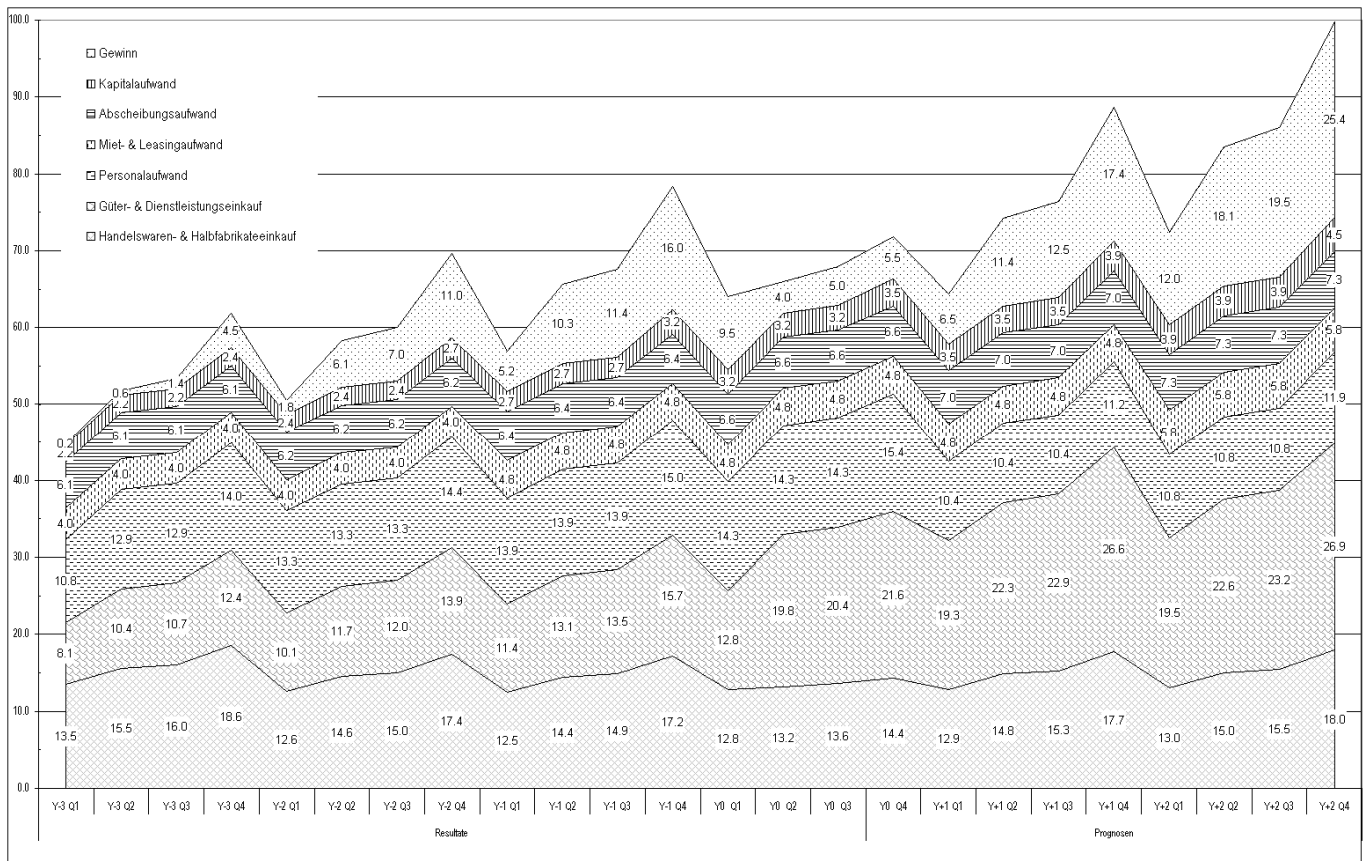
Key Performance Indicators sind Kennzahlen für die entscheidenden Leistungen des Unternehmens. Diese betreffen finanzielle und nicht finanzielle Leistungen. Finanzielle KPIs sind in der Regel der Gewinn, die Umsatzrendite, aber auch der EBIT und der EBITDA; je nach den spezifischen Verhältnissen eines Unternehmens kann auch jede Position in der Erfolgsrechnung bzw. eine Kennzahl daraus als KPI definiert werden. Nicht finanzielle KPIs sind beispielsweise die Kundenzufriedenheit, die Qualität der verkauften Güter und Dienstleistungen, die Time-to-Market neuer Produkte oder jede beliebige, nicht finanzielle aber quantifizierbare Grösse, welche den Erfolg des Unternehmens massgeblich mitbegründet.

## ROLLENDE PROGNOSE

Die Rollende Prognose unterscheidet sich von einem Budget durch ihren Ansatz, ihren Betrachtungsgegenstand und ihre Fristigkeit. Während das Budget ein Ziel darstellt, das es zu erreichen oder über zu erfüllen gilt, ist der Ansatz der Prognose eine technokratische Vorhersage für die definierten Positionen als zu erwartendes, weil kausales Resultat aus der Fortschreibung der Vergangenheit bzw. der Gegenwart unter Berücksichtigung der geplanten eigenen Massnahmen und Projekte sowie den erwarteten Veränderungen der Umwelt, das heisst insbesondere der bekannten Aktivitäten der Konkurrenzanbieter und der angenommenen Weiterentwicklung des Verhaltens der Nachfrager; womit kein Verantwortlicher mehr ein Interesse hat, weder seine Prognosen noch seine Resultate zu manipulieren, zumal ein Bedarf nach wiederholter, übermässiger Korrektur von Werten den Ruf des Verantwortlichen beeinträchtigt. Während für ein herkömmliches Budget alle Einzelpositionen im Detail beurteilt und festgelegt und dann über mehrere Aggregationsebenen schliesslich in die in der Erfolgsrechnung des Profit Centers ausgewiesenen Aufwand- und Ertragspositionen zusammengefasst werden, werden bei der rollenden Prognose die künftigen Werte dieser Aggregationsebene direkt geschätzt; womit der Aufwand für rollende Prognosen nur noch einen Bruchteil desjenigen für Budgets erreicht, und zwar mit einem qualitativ gleichwertigen Resultat auf der Aggregationsebene des Gesamtunternehmens. Während ein Budget jährlich neu erarbeitet wird, wird die rollende Prognose nur aber quartalsweise aufdatiert; zweckmässigerweise deckt sie als Zeitraum die restlichen Quartale des laufenden Jahres plus die der zwei folgenden Jahre ab, wobei dieser Zukunftsschau die bisherigen Quartale des laufenden Jahres und jene der drei vorangegangenen Jahre als Ausgangsbasis gegenübergestellt werden sollten.

## DARSTELLUNGSBEISPIEL

Es folgt ein Darstellungsbeispiel.



## FÜHRUNG

Die Führung mit KPIs und rollenden Prognosen unterscheidet sich grundlegend von jener mit herkömmlichen Budgets. Die Messlatte zur Beurteilung der Leistung in der Berichtsperiode ist nicht mehr das vereinbarte Budget und der Vorjahreswert, sondern der Vergleich der KPIs unter den vergleichbaren Unternehmenseinheiten und Konkurrenten. Für jedes KPI, zum Beispiel für den Gewinn und die Umsatzrendite, wird der Rang der jeweiligen Unternehmenseinheit unter den vergleichbaren Unternehmenseinheiten separat ausgewiesen, und zwar der jeweilige Rang auf Grund der effektiv erzielten Werte für die vergangenen Quartale der Betrachtungsperiode und der erwartete Rang auf Grund der Werte aus der aktuellen rollenden Prognose für die künftigen Quartale. Auch ohne Bindung der Löhne der Verantwortlichen an ihre Resultate, wird jeder Verantwortliche alles daran setzen, nicht dauerhaft tiefe Ränge auf der Rangliste einzunehmen, sondern sich durch laufend verbesserte Ränge auszuzeichnen. Die Diskussionen zwischen den Verantwortlichen und ihren Vorgesetzten drehen sich nicht mehr um die Rechtfertigung von nicht erreichten Zielen in vergangenen Perioden oder um die Angemessenheit von vor langer Zeit erstellten starren Budgetzielen, sondern um künftige Massnahmen und Projekte mittels aktuell optimiertem Ressourceneinsatz auf Grund aktueller Analysen. Die Ranglisten mit den KPIs bleiben immer und für alle Verantwortlichen motivierend, denn jeder Verantwortliche hat über seine Massnahmen jederzeit Einfluss auf seine prognostizierten und effektiven, künftigen Ranglistenpositionen.

## VERWENDUNG

Mit der Verwendung von KPIs und rollenden Prognosen können die Nachteile der herkömmlichen Budgetierung eliminiert oder zumindest massgeblich reduziert werden. Der systemimmanente Nachteil, als Kehrseite der gewonnenen Flexibilität, besteht in möglicherweise häufigeren Fehlentscheidungen durch Verantwortliche, welche die an sie delegierte, dezentrale Verantwortung nicht auszufüllen vermögen, indem sie unter Druck, also bei dringlichen oder gewichtigen Entscheidungen die festgelegten Strategien, Normen, Strukturen und Prozesse nicht verlässlich, konsequent und überlegt anwenden, während herkömmliche Budgets mit ihrem Zwang zur detaillierten Planung aller Aufwendungen und Erträge des Folgejahres bereits im Herbst des Vorjahres und zur Verteidigung dieser geplanten Positionen im Rahmen des Budgetprozesses solche Verantwortliche vielleicht vor einigen Fehlentscheidungen zu schützen vermögen. Diesem systemimmanenten Nachteil kann durch bessere Auswahl, Schulung und Förderung der Verantwortlichen begegnet

werden. Allfällige spezifische Nachteile dieses Tools für ein Unternehmen müssen auf der Grundlage der eigenen Besonderheiten geprüft werden.

## UMSTELLUNG

Die Umstellung auf KPIs und rollende Prognosen bei geeigneten Unternehmens-Strukturen und -Prozessen ist trotz des Dogmenwechsels relativ unkompliziert und erfolgt zweckmässigerweise über ein Projekt mit den Phasen Konzeption, Planung, Einführung, Pilot-Bewirtschaftung und Weiterentwicklung. Nachfolgend ein Darstellungsbeispiel dieses Tools.