

# Management konkret

Dieses E-Book ist ein weiterer Band in der Fachreihe Management konkret im Verlag UVK. Die Titel dieser Reihe richten sich an ein Fachpublikum in der Praxis, das einen hohen Qualitätsanspruch an sich und seine Arbeit hat. Der Verlag und alle Autoren wünschen Ihnen viel Erfolg in Ihrem Tun.

Die moderne  
Managementbibliothek  
auf einen Klick



[www.management-konkret.de](http://www.management-konkret.de)

Birgit Friedl

# **Budget-Controlling**

Management konkret

Prof. Dr. Birgit Friedl lehrt an der Christian-Albrechts-Universität zu Kiel.

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-86496-387-2

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

© UVK Verlagsgesellschaft mbH, Konstanz und München 2013

Einbandgestaltung: Susanne Fuellhaas, Konstanz

Einbandmotiv: istockphoto.com, blackred

UVK Verlagsgesellschaft mbH

Schützenstraße 24 · 78462 Konstanz

Tel. 07531-9053-0 · Fax 07531-9053-98

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

## **Vorwort**

Controlling – was ist das eigentlich? Diese Frage wird regelmäßig gestellt, wenn ein Gespräch dieses Teilgebiet der Betriebswirtschaftslehre auch nur streift. Die Zahl der Definitionen des Controllingbegriffes ist hoch. In der Literatur finden sich mehrere Zusammenstellungen von Definitionen. Die Wiedergabe einer dieser Definitionen löst aber in der Regel nicht das Problem des Fragestellers. Auch wenn Definitionen vorgestellt und alternative Auffassungen zum Controlling diskutiert werden, wird in dem vorliegenden Buch ein grundsätzlich anderer Weg zur Beantwortung dieser Frage beschritten.

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
<b>1 Abgrenzung von Budget und Budgetierung.....</b>	<b>7</b>
1.1 Begriff und Arten von Budgets .....	7
1.2 Funktionen von Budgets.....	10
1.3 Struktur des Master Budgets .....	12
1.4 Budgetierung als Prozess der Budgeterstellung und -steuerung.....	18
<b>2 Prozess der Budgeterstellung.....</b>	<b>20</b>
2.1 Prinzipien der Budgeterstellung .....	20
2.2 Phasen im Prozess der Budgeterstellung.....	23
2.3 Verfahren der Budgeterstellung .....	24
2.3.1 Klassifikation der Verfahren der Budgeterstellung .....	24
2.3.2 Anwendungsbereich der Verfahren der Budgeterstellung .....	27
2.3.3 Überblick über die Verfahren der Budgeterstellung.....	30
<b>3 Verhaltensorientierte Budgetierung.....</b>	<b>32</b>
3.1 Motivierung zu zielorientiertem Verhalten .....	32
3.2 Erklärung der Verhaltenswirkungen von Budgets.....	34
3.2.1 Überblick über Motivationstheorien.....	34
3.2.2 Anspruchsniveautheorie .....	35
3.2.3 Zielsetzungstheorie .....	37
3.2.4 Erwartungs-Valenz-Theorien.....	39
3.3 Ableitung von Gestaltungsempfehlungen für die Budgetierung .....	45
<b>4 Kennzeichnung der Budgetkontrolle.....</b>	<b>48</b>
4.1 Abgrenzung der Budgetkontrolle .....	48
4.2 Analyse von Kostenabweichungen.....	49
4.2.1 Grundlagen der Analyse von Kostenabweichungen .....	49
4.2.2 Spaltung von Kostenabweichungen höherer Ordnung .....	52
4.3 Analyse von Erlösabweichungen .....	58
4.3.1 Problembereiche der Analyse von Erlösabweichungen.....	58
4.3.2 Ursachenanalyse von Erlösabweichungen.....	61
Literaturverzeichnis.....	66
Stichwortverzeichnis .....	85

# 1 Abgrenzung von Budget und Budgetierung

## 1.1 Begriff und Arten von Budgets

Der Begriff des Budgets wird weder in der deutschsprachigen noch in der englischsprachigen Literatur einheitlich definiert. So wird das Budget einerseits mit einem **operativen, kurzfristigen Plan** gleichgesetzt, der die geplanten Unternehmungsziele (Auftragseingang, Umsatz) und Maßnahmen, den geplanten Ressourceneinsatz sowie die Ergebnis- und Finanzwirkungen festschreibt (vgl. z. B. Drury [Business Decisions] 279 ff.). Andererseits wird unter einem Budget eine aus einem Plan hergeleitete **monetäre Plangröße** verstanden, die einem Verantwortungsbereich für eine Budgetperiode vorgegeben wird (vgl. Wild [Budgetierung] 325; Anthony/Govindarajan [Management Control] 373 f.). Im Folgenden wird die zweite Begriffsauffassung zugrunde gelegt.

Ein **Budget** ist eine schriftlich festgelegte monetäre Plangröße, die einem Verantwortungsbereich zur Umsetzung übergeordneter Pläne für eine Periode vorgegeben wird (in Anlehnung an Wild [Budgetierung] 325).

Ein Budget kann damit durch folgende **Merkmale** gekennzeichnet werden (ähnlich bei Bamberger [Budgetierungsprozesse] 34 ff.; Anthony/Govindarajan [Management Control] 373 f.; Dambrowski [Budgetierungssysteme] 19):

### [1] Zukunftsbezogenheit

Wie Pläne sind auch Budgets zukunftsbezogen, d. h., sie werden vor Beginn der Budgetperiode erstellt.

### [2] Monetäre Größe

Anders als beim Plan werden durch das Budget keine Maßnahmen festgelegt, sondern monetäre Größen, die der jeweiligen Bereichsleitung für die Budgetperiode vorgegeben werden. Budgets geben entweder den bewerteten zulässigen Ressourcenverbrauch oder das bewertete angestrebte Ergebnis vor. Als Vorgabegrößen für den zulässigen Ressourcenverbrauch eignen sich Kosten, Aufwendungen, Ausgaben oder Auszahlungen. Vorgabegrößen für das angestrebte Ergebnis sind Erlöse (Umsatz), Erträge, Einnahmen, Einzahlungen oder Saldogrößen, wie kalkulatorischer Gewinn, Deckungsbeiträge oder Einzahlungsüberschüsse.

### [3] Periodenbezug

Mit diesem Merkmal wird zum Ausdruck gebracht, dass die zulässigen Ressourcen nur in einer bestimmten Periode in Anspruch genommen werden können. Ebenso ist das anzustrebende Ziel innerhalb einer bestimmten Periode zu erreichen. In der Regel beziehen sich Budgets auf einen Zeitraum von einem Jahr. In Unternehmungen, die starken saisonalen Einflüssen unterliegen, werden Budgets auch für kürzere Perioden erstellt.

**[4] Bereichsorientierung**

Die Entscheidungen, auf die sich Pläne beziehen, sind sachorientiert abgegrenzt. Dagegen werden Budgets für Entscheidungen eines organisatorisch abgegrenzten Bereichs erstellt.

**[5] Umsetzung übergeordneter Pläne**

Bei einem Budget handelt es sich um die Umsetzung langfristiger oder strategischer Pläne in quantitative Vorgaben für kurzfristige Budgetperioden (vgl. Wild [Unternehmensplanung] 39 f.; Steiner [Budgetierung] 341; Dambrowski [Budgetierungssysteme] 19, 24 f.).

**[6] Vorgabecharakter**

Dieses Merkmal impliziert zum einen, dass Budgets von der Unternehmensleitung geprüft und genehmigt werden. Aus dem Vorgabecharakter folgt, dass Budgets in jeder Periode kontrolliert und die Ursachen festgestellter Abweichungen analysiert werden. Schließlich ergibt sich aus diesem Merkmal, dass die Bereichsleitung für die Einhaltung bzw. Erreichung der Budgets verantwortlich ist und über aufgetretene Abweichungen gegenüber der Unternehmensleitung Rechenschaft ablegen muss (vgl. Anthony/Govindarajan [Management Control] 373 f.).

Es haben sich verschiedene **Arten von Budgets** herausgebildet, die in Abb. 1 zusammengefasst sind.

Abgrenzungskriterium	Budgetarten
Vorgabegröße	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Inputbezogene Budgets</li> <li>– Outputbezogene Budgets</li> </ul>
Budgetgröße	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Kostenbudgets</li> <li>– Ausgabenbudgets</li> <li>– Umsatzbudgets</li> <li>– Deckungsbeitragsbudgets usw.</li> </ul>
Flexibilität	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Starre Budgets</li> <li>– Flexible Budgets</li> </ul>
Verbindlichkeit	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Budgets mit starren Ober- bzw. Untergrenzen</li> <li>– Budgets mit Toleranzgrenzen</li> <li>– Budgets mit Vorgabe einer Orientierungsgröße</li> </ul>

**Abb. 1:** Arten von Budgets

**Inputbezogene Budgets** geben die Ressourcen vor, die dem Verantwortungsbereich in der Budgetperiode zur Verfügung stehen. Das Ausgabenbudget der Forschung und Entwicklung kann als Beispiel für ein inputbezogenes Budget genannt werden. Durch **outputbezogene Budgets** wird den Verantwortungsbereichen das in der Budgetperiode zu erreichende Ergebnis vorgegeben, sie stellen damit implizite Verhaltensnormen dar. Deckungsbeitrags- und Umsatzbudgets sind Beispiele für outputbezogene Budgets.

Sowohl der Ressourceneinsatz als auch die Ergebnisse hängen von Faktoren ab, die der Budgetverantwortliche nicht beeinflussen kann. Beispiele für diese Größen sind die Beschäftigung als Kosteneinflussgröße und das Marktvolumen als Erlöseinflussgröße. Verändern sich diese Einflussgrößen während der Budgetperiode, enthält die Abweichung zwischen dem geplanten und dem realisierten Wert der Budgetgröße Teilabweichungen, die von der Bereichsleitung nicht zu vertreten sind.

**Flexible Budgets** weisen den Vorteil auf, dass sie an Änderungen der Einflussgrößen angepasst werden können, die von der Bereichsleitung nicht beeinflussbar sind. Aus einem flexiblen Budget lässt sich ein Soll-Budget herleiten.

Das **Soll-Budget** ist das an Änderungen nicht beeinflussbarer Einflussgrößen angepasste Budget. Es wird während oder am Ende der Planperiode zum Zwecke der Budgetkontrolle (vgl. Abschnitt 4) ermittelt. Mit einem flexiblen Budget ist die Voraussetzung für eine Elimination der Teile einer Gesamtabweichung gegeben, die der Budgetverantwortliche (Bereichsleitung) nicht zu vertreten hat.

**Starre Budgets** können nicht an Änderungen dieser Einflussgrößen angepasst werden. Eine Budgetabweichung kann damit nicht in zu vertretende und nicht zu vertretende Teilabweichungen gespalten werden (vgl. z. B. Atkinson u. a. [Management Accounting] 558).

In einem Cost Center wird ein Zwischenprodukt hergestellt. Pro Einheit dieses Zwischenproduktes werden in diesem Cost Center variable Stückkosten in Höhe von 12,50 € verursacht. Die fixen Periodenkosten des Cost Centers betragen

105.000 €. In der Budgetperiode sollen 8.900 Stück dieses Zwischenproduktes hergestellt werden. Das **Budget** dieses Cost Centers beträgt damit

$$K^P = 12,50 \text{ €/St.} \cdot 8.900 \text{ St.} + 105.000 \text{ €} = 216.250 \text{ €}.$$

Am Ende der Planperiode stellt sich heraus, dass aufgrund eines Nachfrageanstiegs

11.250 Stück des Zwischenproduktes hergestellt wurden und Periodenkosten in Höhe von 265.000 € entstanden sind. Werden die Ist-Kosten und das Budget des Cost Centers gegenübergestellt, ergibt sich eine **Gesamtabweichung** in Höhe von 48.750 €. Diese Gesamtabweichung ist zumindest teilweise durch die Erhöhung der Produktionsmenge verursacht worden. Der Cost Center-Leiter kann damit nicht für die gesamte Budgeterhöhung verantwortlich gemacht werden.

Um den vom Cost Center-Leiter zu vertretenden Teil der Budgetabweichung ermitteln zu können, wird das Soll-Budget bestimmt, d. h. die Plankosten für die tatsächliche Produktionsmenge. Das **Soll-Budget** wird wie folgt berechnet:

$$K^S = 12,50 \text{ €/St.} \cdot 11.250 \text{ St.} + 105.000 \text{ €} = 245.625 \text{ €}.$$

Die **Abweichung** zwischen den realisierten Kosten und dem Soll-Budget, für die der Cost Center-Leiter verantwortlich ist, beträgt nur

$$\Delta K = 265.000 \text{ €} - 245.625 \text{ €} = 19.375 \text{ €}$$