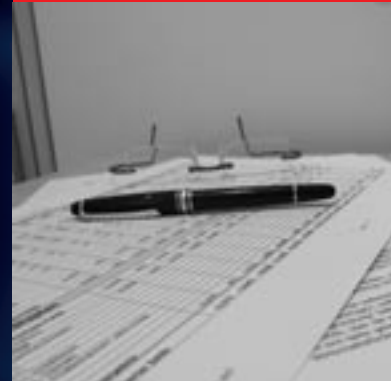


Grundsätze ordnungsgemäßer Planung (GoP)

Leitfaden des Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e.V.



Bundesverband Deutscher
Unternehmensberater BDU e.V.

Grundsätze ordnungsgemäßer Planung (GoP)

Herausgeber:

Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e.V.
mit den Fachverbänden Unternehmensführung + Controlling
und Sanierungs- und Insolvenzberatung

Unter Mitwirkung der BDU-Fachverbände Finanzierung + Rating,
Management + Marketing und Unternehmensgründung + Unternehmensentwicklung

Genehmigt von BDU-Präsidium am 21.2.2007

ISBN: 3-929313-41-3

Verlag: BDU Servicegesellschaft für Unternehmensberater mbH, Bonn

1. Auflage, März 2007

Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e.V, www.bdu.de, info@bdu.de
Zitelmannstraße 22, 53113 Bonn, Telefon: 0228/91 61-0, Telefax: 0228/91 61-26
Kronprinzendamm 1, 10711 Berlin, Telefon: 030/89 31 070, Telefax: 030/89 34 746

Vorbemerkung

Eine plausible, nachvollziehbare und transparente Unternehmensplanung ist für den Erfolg eines Unternehmens elementar wichtig und stellt die Weichen für die weitere wirtschaftliche Entwicklung. Mit der Erarbeitung der Unternehmensplanung werden gesetzliche Erfordernisse erfüllt, die sich unter anderem aus dem AktG, GmbHG, HGB, der InsO und dem KonTraG ableiten lassen.

Der Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e.V. entwickelte die berufsmäßigen Mindestanforderungen an die ordnungsgemäße Unternehmensplanung unter Berücksichtigung von Wissenschaft, Recht und Praxis. Der nachfolgende Standard beinhaltet allgemeine Standpunkte und wesentliche Grundsätze. Jede Unternehmensplanung ist ein Unikat, welches individuell für das jeweilige Unternehmen zu erarbeiten ist. Diese Mindestanforderungen bilden den Rahmen, in welchem die eigenverantwortliche Planung für den jeweiligen Einzelfall stattfindet. Einer Unternehmensplanung hat immer eine Analyse voranzugehen, die den Ist-Zustand berücksichtigt und mögliche Potentiale aufdeckt. In der Unternehmensplanung sind alle für das relevante Unternehmen zukünftigen Situationen und Entscheidungen zu berücksichtigen. Ausgangspunkt der zukunftsbezogenen Planung ist die Prognose künftiger Entwicklungen und Datenänderungen bezüglich des das Unternehmen tangierenden Umfeldes (Konkurrenz, Verbraucher, Handel, Gesetzgebung etc.). Schwerpunkt der Unternehmensplanung ist die Entscheidung über das eigene zukünftige Handeln. Das bedeutet, der Unternehmensplan legt u. a.

- die Unternehmensziele (Sollvorgaben),
- die geplanten Maßnahmen,
- die zur Realisierung vorgesehenen Mittel

für die Planperioden fest.

Essenzielle Anforderungen an die Unternehmensplanung sind die Integration von Teilplänen, die Flexibilität gegenüber Datenänderungen, die Erfassung mehrerer Zeithorizonte, die Abstimmung mit dem Berichtswesen, die Kontrollierbarkeit, die Zielorientierung und sie muss in sich widerspruchsfrei sein. Wichtig bei der Erstellung von Unternehmensplanungen ist es, darauf zu achten, dass keine Traumgespinste oder unerreichbare Wunschziele Grundlage der Planung sind, sondern realistische und erkennbare Annahmen.

Mit diesen Grundsätzen ist für die im BDU angegliederten Unternehmensberater ein einheitlicher Standard für eine ordnungsgemäße Unternehmensplanung als wichtige Empfehlung geschaffen worden. Die Anforderungen an die Grundsätze ordnungsgemäßer Planung (GoP) wurden im BDU durch den Arbeitskreis GoP erarbeitet, der aus Mitgliedern der Fachverbände „Unternehmensführung + Controlling“, „Sanierungs- und Insolvenzberatung“ sowie dem Präsidium des BDU besteht. Die Arbeit wurde zusätzlich unterstützt von den Fachverbänden „Finanzierung + Rating“, „Management + Marketing“ und „Unternehmensgründung und Unternehmensentwicklung“. Die in diesem Standard dargestellten Mindestanforderungen sind der Maßstab der Unternehmensberater sowohl für die Erstellung als auch für die Beurteilung fremder Unternehmensplanungen. Unternehmensberater sollen sich an diese Grundsätze halten, um eine adäquate qualitative Leistung zu gewährleisten.

Der Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e.V. ist der Wirtschafts- und Berufsverband der Managementberater und Personalberater in Deutschland. Er ist der größte Unternehmensberater-Verband weltweit und Mitglied im europäischen Beraterdachverband Fédération Européenne des Associations de Conseil en Organisation (FEACO) und im International Council of Management Consulting Institutes (ICMCI), der weltweiten Vereinigung zur Qualitätssicherung in der Unternehmensberatung.

Inhalt

	Seite
1. Einleitung	6
1.1 Funktionen	6
1.2 System	6
1.3 Dimensionen	7
1.4 Phasen	7
1.5 Instrumente	7
1.6 Anlässe	8
2. Gesetzliche Grundlagen und Grundsätze	8
2.1 Diverse Rechtsvorschriften	8
2.2 Verbindlichkeitserklärung	8
2.3 Planungsgrundsätze und –prinzipien	8
2.3.1 Vollständigkeit	9
2.3.2 Wesentlichkeit und Angemessenheit	9
2.3.3 Folgerichtigkeit	9
2.3.4 Dokumentation	9
2.3.5 Sonstige Planungsgrundsätze	9
2.3.6 Planungsprinzipien und Partizipation	9
2.3.7 Planungsprozess	9
3. Analyse	10
3.1 Externe Analyse	10
3.1.1 Analyse des gesamtwirtschaftlichen Umfelds	10
3.1.2 Analyse der Branchenentwicklung	10
3.2 Interne Analyse	10
4. Ziel- und Strategiedefinition	11
4.1 Vision / Leitbild	11
4.2 Zielsetzung	11
4.2.1 Dimensionen	11
4.2.2 Arten	12
4.3 Strategie	12
4.3.1 Grundlagenstrategie	12
4.3.2 Unternehmensstrategie	12
4.3.3 Strategische Verhaltensweisen	13

5.	Strategische Planung	13
5.1	Zeitraum	13
5.2	Inhalte / Bestandteile	14
5.3	Ablauf	14
5.4	Methoden	15
	5.4.1 Strategische Geschäftsfelder und Erfolgsfaktoren	15
	5.4.2 Portfoliotechniken	15
	5.4.3 Strategieumsetzung mit der Balanced Scorecard	16
6.	Operative Planung	16
6.1	Ablauf	16
6.2	Zeitraum	16
6.3	Integration und Vernetzung	17
	6.3.1 Ergebnisplanung (GuV oder DB-Rechnung)	17
	6.3.2 Liquiditätsplanung	17
	6.3.3 Bilanzplanung (Vermögen und Schulden)	18
	6.3.4 Wesentliche Detailpläne	18
	6.3.4.1 Planung der Gesamtleistung	18
	6.3.4.2 Planung des Materialaufwands	18
	6.3.4.3 Personalplan	19
	6.3.4.4 Investitionsplan	19
	6.3.4.5 Planung der sonstigen betrieblichen Erträge	19
	6.3.4.6 Planung der sonstigen betrieblichen Aufwendungen	19
	6.3.4.7 Finanzierungsplanung	20
	6.3.4.8 Planung der Einkommens- und Ertragssteuern	20
6.4	Kennzahlen	21
7.	Revolvierung und Vergleiche (Überwachung) und unterjährige Ergänzung (Forecast/Vorschau)	21
7.1	Ergänzung / Veränderung der Planung	21
7.2	Plan/Ist-Vergleiche	22
7.3	Revolvierende Planung	22
	Abkürzungsverzeichnis	23

1. Einleitung

1.1 Funktionen

Unternehmensplanungen dienen der Sicherung der Unternehmenszukunft, dem Erreichen von Unternehmenszielen der Förderung von Innovationen sowie der Erhöhung der Wirtschaftlichkeit von Unternehmen. Die Zukunftssicherung geschieht durch Vorwegdenken der möglichen Situationen, so dass man im Ernstfall gewappnet ist und schnell reagieren kann. Motto „Planung ist gekaufte Zeit“. Hierbei lassen sich folgende Grundfunktionen unterscheiden:

a) Leistungs- und Motivationsfunktion

Vorgabe von beeinflussbaren, herausfordernden, aber erreichbaren Zielen bzw. Teilzielen als Leistungsansporn und Leistungsmaßstab.

b) Ordnungsfunktion

Koordination, Anpassung und Abstimmung von Unternehmenszielen, gesamtwirtschaftlichen Entwicklungstrends und verfügbaren Mitteln sowie Zielen und Tätigkeiten der einzelnen Unternehmensbereiche.

c) Sicherungsfunktion

Erkennung, Ausschaltung, Abdeckung und Ausgleich von Risiken.

d) Optimierungsfunktion

Anstreben der optimalen Verhaltensweise der Unternehmung.

e) Flexibilisierungsfunktion

Vermeidung von Erstarrung der Organisation. Dabei soll das Anpassungsvermögen der Unternehmung an geänderte Verhältnisse gefördert werden.

f) Kreativitätsfunktion

Entwicklung neuer Ideen und Ziele durch intensive Beschäftigung mit dem Unternehmen.

Dabei können die Planungen zur Abdeckung der Funktionen a) bis c) als Standardteil der Planungen charakterisiert werden und die zu d) bis f) als innovativer (gestalterischer) Teil von Planungen.

1.2 System

Die Funktionen können nur im Rahmen eines **vernetzten Systems** erfüllt werden, das auf der Basis der Grundsatzplanung über Zwecke und Ziele des Unternehmens entwickelt wurde. Diese Rahmenplanung kann gedanklich in die Ebenen strategische Planung (geringerer Detailgrad, mittel- bis langfristiger Zeithorizont) und operative Planung (abgeleitete Elemente der strategischen Planung, größerer Detailgrad und meist kurz- bis mittelfristiger Zeithorizont) gegliedert werden.

Dabei sind diese gedanklichen Ebenen nicht identisch (wenn auch nicht völlig unabhängig) mit den hierarchischen Ebenen und den Zeithorizonten sondern abhängig von dem Grad der Neuheit der strategischen Ausrichtung bzw. deren Umsetzungscharakter. Es ist also nicht jede längerfristige Planung schon aus sich heraus strategisch, sondern nur dann, wenn zumindest eine Überprüfung der Planungsannahmen wenn nicht Neuausrichtung der Strategie erfolgt.

Innerhalb der strategischen Planung ist unter anderem zu differenzieren in Produktionspro-

gramm-, Potenzial- und Kapitalstrukturplanung sowie Organisations- und Führungssystemplanung. Die operative Planung gliedert sich nach den Funktionsbereichen.

1.3 Dimensionen

Neben diesen hierarchischen Gliederungen des Planungssystems sind weitere Dimensionen zu beachten, aus denen letztlich die in der Praxis anzutreffende Komplexität und Vernetztheit resultiert.

Auch diese Dimensionen sind wiederum in sich nicht eindimensional, sondern weisen jeweils ebenfalls verschiedene Facetten auf, so z. B. die Dimension

- Elemente mit Statut,
- Leitbild,
- Zweck,
- Zielsetzung,
- Strategie,
- Budget,
- Verfahren,
- Regel

Ähnliches gilt für die weiteren Dimensionen

- Gegenstand
- Organisation
- Charakteristika
- Zeit

1.4 Phasen

Der Ablauf der Planung ist prinzipiell folgender:

- Rahmenplanung (Mission, Vision, Philosophie)
- Analyse (Umweltanalyse und Unternehmensanalyse mit Stärken/Schwächenprofil)
- Lageprognose (Chancen/Risiken)
- Zielfindung (Inhalte, Zielausmaß, Fristigkeit)
- Strategiebildung (Geschäftsfeldbestimmung)
- Implementierung (Maßnahmenplanung, Budgetierung)
- strategisches Controlling (Überprüfung der Planungsannahmen)

Diese Reihenfolge wird üblicherweise so interpretiert, dass eine jede Phase erst vollständig abgeschlossen sein müsse, ehe in die nächste eingetreten werden könne. Tatsächlich ist eine solche Vorgehensweise aber nicht unbedingt zweckmäßig. Vielmehr sollte die Ist-Aufnahme im Wortsinne „zielorientiert“ erfolgen, d. h. ein Leitbild mit grundlegendem Zielsystem sollte schon in diesem Zeitpunkt vorhanden sein. Erst dann sollten in einem zyklischen Prozess von erster Aufnahme, Soll-Idee, und Verifizierung durch Rückkopplung die weiteren Schritte erfolgen. Dabei gilt dieser zyklische Charakter von Planungsprozessen sowohl für innovative wie Standard-Planungen. Auf die geschilderte Weise wird eine ausufernde Ist-Aufnahme vermieden.

1.5 Instrumente

Insgesamt sind im Rahmen der Unternehmensplanung nacheinander - und sich zum Teil in der beschriebenen Weise zyklisch wiederholend - die folgenden Planungsschritte zu absolvieren:

Zielsetzung, Planung, Durchführung, Kontrolle und Steuerung

Für jeden dieser Schritte ist eine ganze Fülle von Instrumenten entwickelt worden, von denen viele inzwischen zu Standardinstrumenten geworden sind, während andere eher der Tagesmode unterworfen waren.

1.6 Anlässe

Im Gegensatz zur operativen Planung, die durch feste Planungshorizonte gekennzeichnet ist, werden strategische Neuplanungen fallweise immer dann erforderlich, wenn neue Marktkonstellationen aufscheinen, neue Erkenntnisse vorliegen, und/oder neue Entwicklungen erkennbar werden.

Um dahin zeigende Signale nicht zu übersehen, ist ein strategisches Controlling erforderlich, welches die zugrunde liegenden Annahmen permanent auf ihre Werthaltigkeit überprüft. Daneben ist es aber die ureigene unternehmerische Aufgabe, ständig das Ohr am Markt zu haben, um auch schwache Signale nicht zu übersehen und sie richtig einzuordnen.

2. Gesetzliche Grundlagen und Grundsätze

2.1 Diverse Rechtsvorschriften

Der Gesetzgeber hat den Geschäftsführern zahlreiche konkrete Pflichten vorgegeben, deren Erfüllung eine Planung grundsätzlich voraussetzt. So hat nach § 90 Abs. 1 Nr. 1 AktG der Vorstand dem Aufsichtsrat zu berichten über „die beabsichtigte Geschäftspolitik und andere grundsätzliche Fragen der Unternehmensplanung (insbesondere die Finanz-, Investitions- und Personalplanung), wobei auf Abweichungen der tatsächlichen Entwicklung von früher berichteten Zielen unter Angabe von Gründen einzugehen ist“. In der Begründung zu dieser Vorschrift unterscheidet der Gesetzgeber „die kurzfristige, die mittelfristige (Mehrjahresplan) und die langfristige Planung (Unternehmensplan)“. Er hält es für selbstverständlich, dass ein Unternehmen zumindest eine kurzfristige Budgetplanung erstellt.

Für andere Rechtsformen als die Aktiengesellschaft existiert keine vergleichbare Rechtsvorschrift. Doch kann für Unternehmen anderer Rechtsformen, in denen ein Aufsichtsrat besteht, eine Rechtspflicht zur Unternehmensplanung aus der analogen Anwendung des § 90 Abs. 1 Nr. 1 AktG abgeleitet werden.

Im Übrigen kann die Verpflichtung zur Unternehmensplanung aus den Sorgfaltspflichten der Geschäftsführer erwachsen. Aus den Gesetzen lassen sich jedoch keine Orientierungsregeln oder Grundsätze dafür ableiten, was als ordnungsgemäße Unternehmensplanung gilt und wie eine solche Unternehmensplanung zu erstellen ist. Maßgeblich sind hierfür gesicherte und bewährte betriebswirtschaftliche Erkenntnisse und Grundsätze.

2.2 Verbindlichkeitserklärung

Durch Unterzeichnung mit Datumsangabe erklären die gesetzlichen Vertreter den Unternehmensplan für verbindlich und verpflichten damit sich selbst sowie die Mitarbeiter, die Planvorgaben möglichst einzuhalten.

2.3 Planungsgrundsätze und -prinzipien

Aufstellung, Kontrolle und Fortschreibung der Unternehmensplanung sind unter Beachtung der „Grundsätze ordnungsgemäßer Planung“ („GoP“) vorzunehmen. Als Mindestanforderungen sollten die Grundsätze der Vollständigkeit, der Wesentlichkeit und der Folgerichtigkeit beachtet werden.

2.3.1 Vollständigkeit

Der Grundsatz der Vollständigkeit soll gewährleisten, dass in der Unternehmensplanung alle für das Mindestziel „Going Concern“ (Ausschluss von eingetretener und drohender Zahlungsunfähigkeit sowie Überschuldung) relevanten Sachverhalte berücksichtigt werden.

2.3.2 Wesentlichkeit und Angemessenheit

Mit dem Grundsatz der Wesentlichkeit wird die Forderung nach vollständiger Beschaffung der Informationen eingeschränkt. Nur die Informationen und Sachverhalte sollen in die Unternehmensplanung einbezogen werden, die zur Darstellung der voraussichtlichen Unternehmensentwicklung aufgrund ihrer Tragweite oder ihres Betrags bedeutsam sind.

2.3.3 Folgerichtigkeit

Mit dem Grundsatz der Folgerichtigkeit soll sichergestellt werden, dass der Unternehmensplan eine sachlich korrekte Darstellung der Ausgangssituation mit Angabe aller Prämissen der Fortentwicklung wiedergibt. Aus der Unternehmensplanung muss sich erkennen lassen, ob Angaben zu nachprüfbaren Tatsachen zutreffen, ob Prämissen plausibel sind und nicht in erkennbarem Widerspruch zu sonst gewonnenen Erkenntnissen stehen und ob Folgerungen aus Tatsachen und Annahmen rechnerisch und sachlich richtig entwickelt, also schlüssig sind.

2.3.4 Dokumentation

Durch eine angemessene Dokumentation der Unternehmensplanung mitsamt der Planungsgrundlagen der Planungsherleitung und -revision wird die Nachprüfbarkeit der Ordnungsmäßigkeit der Unternehmensplanung ermöglicht. Die Dokumentation ist so zu gestalten, dass die Erstellung und Kontrolle der Planung für einen sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit nachvollziehbar sind. Dazu können auch sog. Planungsanweisungen und Planungshandbücher sowie der Planungskalender dienen.

2.3.5 Sonstige Planungsgrundsätze

Dem Postulat der Verwendung möglichst genauer Datenansätze steht das Problem unsicherer Zukunftsinformationen gegenüber. Unvollkommene Informationen geben Anlass, durch Anwendung geeigneter Prognosemethoden die Unsicherheit möglichst zu begrenzen. Der Ungewissheit künftiger Datenentwicklung kann auch durch die rollierende Planung, die Alternativplanung oder die flexible Planung begegnet werden in den Ausprägungen „worstcase“, „normalcase“, „bestcase“ mit Eintrittswahrscheinlichkeit. Bei allen Bemühungen, nur begrenzt Vorausschaubares in den Griff zu bekommen, müssen die Planungsvorgaben realisierbar und damit realistisch bleiben.

2.3.6 Planungsprinzipien und Partizipation

Betrachtet man die Zuordnung der Planprozesse zu den hierarchischen Ebenen, so können die Top-down-Planung (Zielvorstellungen und Rahmendaten gehen von der obersten Führungsebene aus), die Bottom-up-Planung und die Planung nach dem Gegenstromverfahren, bei dem das Top-Management die übergeordneten Grundsatzentscheidungen trifft, und die Planungsansätze auf Realisierbarkeit überprüft, unterschieden werden. Planungsansätze ohne ausreichende Partizipation der betroffenen Führungsebenen erreichen üblicherweise nicht die angestrebten Zwecke.

2.3.7 Planungsprozess

Allgemein lässt sich der Planungsprozess in Anregungs-, Such- und Entscheidungsphase gliedern. In der Anregungsphase gilt es, Ziele festzulegen, unternehmensinterne und umfeldbezogene Informationen zu sammeln sowie eine Analyse der Umwelt und des Unternehmens durchzuführen. In der Suchphase sind für die Realisation der Ziele Lösungsmöglichkeiten aufzuzeigen, während in der Entscheidungsphase die endgültigen Ziele und Maßnahmen

(Handlungsalternativen) festgelegt werden.

3. Analyse

3.1 Externe Analyse

Die externe Analyse umfasst die Aufnahme und Prognose des gesamtwirtschaftlichen Umfeldes sowie die Analyse der Branche und deren Entwicklung.

3.1.1 Analyse des gesamtwirtschaftlichen Umfeldes

Zu analysieren ist zunächst die Entwicklung der *globalen Umwelt* (gesamtwirtschaftliche Lage, rechtlich-politische sowie wissenschaftlich-technische Umwelt). Die künftige Entwicklung des Unternehmens hängt maßgeblich von der erwarteten gesamtwirtschaftlichen Entwicklung ab, die vordergründig durch Konjunktoreinflüsse überlagert sowie fundamental durch demographische, technologische, politische und gesellschaftliche Trends beeinflusst wird.

3.1.2 Analyse der Branchenentwicklung

Veränderungen im gesamtwirtschaftlichen Umfeld schlagen üblicherweise über die Strukturkräfte der jeweiligen Branche auf die zugehörigen Unternehmen selbst durch. Nach dem von *Porter* entwickelten „*Fünf-Kräfte-Modell*“ lassen sich für die Branchenentwicklungen und -risiken folgende Kräfte unterscheiden:

- Veränderungen, die daraus resultieren, dass Wettbewerber der gleichen Branche am Markt aufeinander treffen,
- Veränderungen, die in der Wertschöpfungskette bezogen auf Lieferanten und deren Verhandlungsstärke entstehen,
- Veränderungen, die in der Wertschöpfungskette bezogen auf Abnehmer bzw. Kunden und deren Verhandlungsmacht auftreten,
- Veränderungen, die durch Substitutions- bzw. Ersatzprodukte für bisherige Marktleistungen entstehen, sowie
- Veränderungen der Markt- und Branchenkonstellation, die durch Eintritt neuer Wettbewerber entstehen.

Unter Berücksichtigung dieser Kräfte gilt es konkret Aussagen darüber abzuleiten, wie sich für das Unternehmen Volumen, Anforderungen und Preise auf den Absatz-, Beschaffungs-, Arbeits- und Kapitalmarkt entwickeln.

3.2 Interne Analyse

Danach hat sich eine Untersuchung der unternehmensinternen Situation anzuschließen. Dazu ist zunächst die finanzielle Ausgangslage (Ergebnis-, Finanz- und Vermögenslage) zu erfassen. Dabei sind neben den Chancen alle Risiken zu erfassen, die für die Ertragsentwicklung von Bedeutung sind.

Soweit die Lagebeurteilung sich auf Prognosedaten stützt, ist sicher zu stellen, dass

- die zugrunde gelegten Annahmen auf Basis bestmöglicher Schätzungen beruhen,
- die zukunftsorientierten Informationen auf der Grundlage dieser Annahmen sorgfältig erstellt worden sind,
- die zukunftsorientierten Informationen auf einer mit ordnungsgemäß erstellten Abschlüssen erstellt wurden.

Im Rahmen der Lageanalyse ist auch das Leitbild des Unternehmens zu hinterfragen, wobei

sich der Blick auf Faktoren wie den Kernauftrag, die Kernkompetenzen, die Kernprodukte mit seinen Differenzierungsmöglichkeiten zu seinen Wettbewerbern und der Leistungskraft der Stakeholder richtet. Auch sind die Qualität und die Kraft der noch vorhandenen Leistungs- und Ressourcenpotentiale (Finanz-, Belegschafts-, Beschaffungs-, Produktions-, Absatz- Technologie- und Innovations-Potentiale) in die Betrachtung einzubeziehen. In diesem Zusammenhang empfiehlt es sich, Stärken und Schwächen sowie Chancen und Risiken des Unternehmens nach einer geeigneten Methode festzustellen.

4. Ziel- und Strategiedefinition

4.1 Vision / Leitbild

Die Entwicklung strategischer Ziele steht ganz am Anfang einer Unternehmensplanung; strategische Ziele sind die Grundposition, aus der alle Planungsaktivitäten abgeleitet werden. Es empfiehlt sich, zunächst im Sinne eines Leitbildes zu klären, welche grundlegende Rolle das Unternehmen in der Gesellschaft und auf dem Markt spielen will, d. h. welche Kundenbedürfnisse befriedigt werden sollen und worin der Beitrag zur Wertschöpfung liegen soll. Dabei ist in der Vision die Frage zu klären „Was wollen wir sein?“. Die Mission beinhaltet den Sinn und Zweck des Unternehmens, während in der Philosophie die Antwort gegeben wird, wie das Unternehmen sich dabei verhält. Dabei sind vor allem die Vorgehensweisen und Potentiale zu skizzieren, die dem Unternehmen Wettbewerbsfähigkeit verleihen und ihm die Möglichkeit eröffnen, nachhaltig Gewinne zu erwirtschaften.

Das Leitbild wird kurz und allgemeinverständlich schriftlich formuliert. Es sollte grundsätzlichen Charakter aufweisen, zukunftsweisend und anspruchsvoll sein, damit es für eine längere Zeit Gültigkeit hat. Zur Auswahl stehen unterschiedliche Themenbereiche, wobei nicht mehr als sechs behandelt werden sollten. Unter Beachtung dieser Vorgehensweise sind Vision und Leitbild geeignet, der Umwelt zur Orientierung sowie den Mitarbeitern zur Identifikation mit dem Unternehmen zu dienen. Ferner wird dadurch eine zielgerichtete Kommunikation und ein zielführendes Verhalten ermöglicht. Hauptbestandteile sind Unternehmenszweck, Wertvorstellungen, Nutzen für die Gesellschaft und Kunden sowie die Zusammenarbeit innerhalb des Unternehmens.

4.2 Zielsetzung

Aus dem Leitbild sind Ziele abzuleiten; diese bilden grundsätzlich den Maßstab, mit dem die angestrebten Erfolge des Unternehmens nach außen und innen beschrieben werden. Die Ziele sollten konkret mit Kennzahlen messbar sein und mit Vorgaben, ggf. über mehrere Meilensteine, versehen werden.

4.2.1 Dimensionen

An die Beschreibung von Unternehmenszielen sind hohe Anforderungen zu stellen; sie müssen:

- zukunftsorientiert sein, d. h. für einen klar abgegrenzten Zeithorizont gelten und die sich abzeichnenden Veränderungen der Umwelt berücksichtigen,
- konsistent sein, d. h. innerhalb eines Zielsystems über das ganze Unternehmen verteilt nach Bereichen und Hierarchie-Ebenen widerspruchsfrei sein und die Abhängigkeiten und Zusammenhänge von Erfolgskomponenten wie Umsätze, Kosten usw. sowie auch von Unternehmensteilen wie Geschäftsbereiche und Regionen richtig abbilden,
- transparent und beeinflussbar für die Beteiligten sein, damit eine motivierende Wirkung davon ausgeht,
- messbar sein, um ihre Umsetzung überprüfen zu können,

- interaktionsorientiert sein, d. h. aus Interaktionen zwischen den Beteiligten entstehen und so den Charakter einer Vereinbarung statt einer Vorgabe „von oben“ haben,
- realisierbar sein, d. h. durch bestimmte Maßnahmen erreichbar sein.

4.2.2 Arten

Unternehmensziele haben immer eine quantitative oder monetäre Dimension wie Umsätze, Marktanteile, Deckungsbeiträge und andere. Daneben wird auch eine qualitative oder nicht monetäre Dimension betrachtet wie Verbesserung des Images, Erhöhung der Kundenzufriedenheit, Ökologie oder humanitäre Ziele.

4.3 Strategie

Jedes Unternehmen sollte sich der bekannten und anerkannten Ansätze der Strategieentwicklung bedienen, wobei eine angemessene Anpassung an das Unternehmen und eine Kombination der theoretischen Ansätze notwendig sind.

4.3.1 Grundlagenstrategie

Hierzu ist die Produkt-Markt-Strategie zu zählen. Auf Basis einer Lückenanalyse (Lücke zwischen derzeitigem Basisgeschäft und angestrebtem Zukunftsgeschäft) werden vier verschiedene „Stoßrichtungen“ unterschieden. Dazu gehört die Marktdurchdringung, d.h. die Ausschöpfung des Marktpotentials von existierenden Produkten in bestehenden Märkten durch Intensivierung der Marketinganstrengungen mit dem Ziel einer Steigerung des Marktvolumens bzw. des Marktanteils. Zweite Möglichkeit bietet die Marktentwicklung. Hierbei werden neue Märkte mit existierenden Produkten erschlossen, z. B. durch geographische Ausweitung. Als dritte Variante ist die Produktentwicklung zu nennen, d. h. neue Produkte in bestehenden Märkten. Dabei kann zwischen Marktneuheiten, Modifikationen oder Nachahmung differenziert werden. Die letzte Option bietet die Differenzierung, die häufig durch den Zukauf von Unternehmen oder mittels Kooperationen erreicht wird.

Eine weitere Form ist die Wettbewerbsstrategie, bei der eine gefestigte Wettbewerbsposition durch strategische Wettbewerbsvorteile geschaffen werden soll. Allerdings muss der Kunde diese Vorteile auch erkennen. Zu den Arten gehört die Differenzierungsstrategie, die eine Einzigartigkeit mit besonderem Nutzen und höherem Preis kennzeichnet. Alternativ die Kostenführerschaft, welche eine breite Marktakzeptanz mit hohen Stückzahlen und niedrigen Kosten voraussetzt. Die letzte Form ist die Nischenstrategie, bei der nur einzelne Marktsegmente oder Abnehmergruppen bedient werden.

4.3.2 Unternehmensstrategie

Bei den Verhaltensstrategien orientiert sich das Unternehmen gegenwartsbezogen an den Aktivitäten der Konkurrenz. Je nach eigener Marktstellung und Rahmenbedingung kann dabei zwischen der Angriffsstrategie bei bewusster Inkaufnahme von Konflikten und der Verteidigungsstrategie mit z. B. abschreckenden Gegenmaßnahmen gewählt werden. Eine andere Form bieten die Entwicklungsstrategien, die zukunftsgerichtet sind, da die Wettbewerbsposition dauerhaft verbessert werden soll. Mit Hilfe von Kooperationen, Allianzen oder Joint Ventures können bestehende Märkte ausgebaut oder z. B. eine Internationalisierungsstrategie umgesetzt werden.

Im Vordergrund steht keinesfalls eine theoretische Fundierung der Strategie, sondern diese genannten Ansätze sind als Orientierung zu verstehen; sie können auch miteinander kombiniert werden. Letztendlich muss eine umfassende Strategie vorhanden sein, aus der erkennbar ist, welche Wege zur Zielerreichung beschritten werden müssen. Dabei ist es durchaus möglich, dass verschiedene Alternativen herausgearbeitet werden, die auf verschiedene Annahmen über die Entwicklung der Umwelt zurückzuführen sind. In diesem

Fall ist eine Bewertung vorzunehmen, aus der dann die Prioritäten innerhalb der Strategischen Planung gesetzt werden.

4.3.3 Strategische Verhaltensweisen

Trotz umfangreicher Instrumentarien, mit deren Hilfe strategische Entscheidungen objektiviert werden können, bleibt angesichts der ungewissen Zukunftserwartungen ein Freiraum, in dem die Einschätzungen und persönlichen Temperamente der maßgebenden Führungskräfte letztlich die Strategie bestimmen. Dieser persönliche Einfluss führt dazu, dass auch von einem Verhalten der Unternehmung als Ganzem gesprochen werden kann.

Es lassen sich danach Grundverhaltensweisen identifizieren, die z. B. tendenziell mehr von einer Verteidigungshaltung ausgehen und auf der anderen Seite innovative Einstellungen der ständigen Suche nach neuen Ideen und Marktlücken u. a. mit berücksichtigen. Solche subjektiven Einflüsse sind also nicht als unprofessionell abzutun, sondern sind absolut legitim.

Neben diesen risikobezogenen Grundhaltungen existieren weitere Strategie bestimmende Verhaltensweisen mit mehr oder weniger starken Ausprägungen:

- Wachstum (Halten oder Expandieren)
- Kooperation (Unabhängigkeit oder Partnersuche)
- Konkurrenzverhalten (aggressiv oder defensiv)
- Portfolio (Investition oder Abschöpfung)
- Synergie (marktorientiert oder technologieorientiert)

5. Strategische Planung

Die strategische Planung ist der nächste Schritt nach der Ziel- und Strategiedefinition und hat einen höheren Konkretisierungsgrad. Sie ist ein Prozess zur Abstimmung der Anforderungen der Unternehmensumwelt (Außen) mit den Potentialen des Unternehmens (Innen), mit der Absicht, durch bestimmte Maßnahmen den langfristigen Erfolg des Unternehmens zu sichern. Darin kommt die Gestaltungsabsicht deutlich zum Ausdruck. Die Zukunft des Unternehmens soll in einer bestimmten Weise aktiv gestaltet werden. Das Grundprinzip beruht auf der Überlegung, dass Unternehmen sich in ihrer strategischen Ausrichtung auf das stützen sollten, was sie besonders gut beherrschen. Mit der Kenntnis der eigenen Stärken ist nach dazu passenden Kundenbedürfnissen und damit den entsprechenden Zielgruppen, also den Gewinn versprechenden strategischen Geschäftsfeldern zu suchen. Die eigenen Stärken und Potentiale bilden zusammen mit begünstigten Umweltbedingungen die strategischen Erfolgsfaktoren. Mit diesem Konzept werden gleichsam eigene Stärken auf fremde Schwächen gelenkt.

5.1 Zeitraum

Es ist die grundsätzliche Frage zu beantworten, welcher Zeithorizont in einer Umwelt, in der sich die Rahmenbedingungen immer schneller ändern, für eine strategische Planung angemessen ist. Dabei stehen verkürzten Produktlebenszyklen und Preisentwicklungen auf der anderen Seite Investitionen mit entsprechend längeren Amortisationszeiten gegenüber. Bei Planungen wird oft zwischen kurzfristig (bis 1 Jahr), mittelfristig (1 bis 3 Jahre) und langfristig (über 3 Jahre) unterschieden.

Nach Auffassung des BDU ist der Zeitraum von 3 Jahren aber nicht ausreichend, um ein Unternehmen strategisch auszurichten. Da die Aufgabe der strategischen Planung darin besteht, relevante Erfolgspotentiale zu identifizieren und festzulegen, welche dieser Potentiale unter Berücksichtigung von vorhandenen und aufzubauenden Ressourcen erschlossen werden sollen, ist ein Zeitraum von 5 Jahren eher angemessen. Dabei erhöht sich mit zunehmendem

Zeithorizont die Unsicherheit über die zukünftigen Ereignisse. Daher sollte mit verschiedenen Annahmen gearbeitet werden, die dann zu unterschiedlichen Konsequenzen in der quantifizierten Planung führen. Es steht eine Vielzahl von Prognoseverfahren zur Verfügung, mit deren Hilfe die zukünftige Entwicklung quantifiziert werden kann.

5.2 Inhalte / Bestandteile

Grundlage für die Entwicklung einer strategischen Planung bilden entsprechende Planungskonzepte. Bis heute wird beispielsweise das in den 60er Jahren entwickelte PIMS-Konzept angewendet. PIMS steht für Profit Impact of Market Strategies (Gewinnauswirkung von Marktstrategien). Die Kernaussage lautet: Ein Unternehmen mit einem hohen Marktanteil erzielt auch eine hohe Rendite, da zumeist eine hohe kumulierte Erfahrung im Unternehmen vorherrscht. Die Folge sind realisierbare Kostendegressionseffekte. Dabei ist nicht das Marktvolumen entscheidend sondern die genaue Beschreibung des relevanten Marktes. Dieses Konzept wird von zahlreichen, überdurchschnittlich erfolgreichen Mittelständlern „Hidden Champions“ praktiziert.

Auch die Analyse von Lebenszyklen spielt eine dominante Rolle. Jedes Produkt bzw. jede Dienstleistung hat eine begrenzte Lebensdauer. Dabei wird der Zyklus in vier bzw. fünf Phasen unterteilt. Je nach Phase unterscheiden sich sowohl Aufwand/Ertrag als auch Mittelzufluss/Mittelabfluss. Aber auch weiche Faktoren wie Marktposition, Kunden, Wachstumsraten usw. unterscheiden sich und müssen in die strategische Planung einbezogen werden. Ebenso kann der Verlängerung der Phasen durch z. B. Modifikation entscheidende Bedeutung zukommen.

Die Inhalte und Bestandteile der strategischen Planung müssen die Strategien nach Geschäftsbereichen und betrieblichen Funktionen zahlenmäßig beschreiben und in einem rechnerischen Zusammenhang stehen. Sie müssen auch geeignet sein, externe Gremien wie Aufsichtsrat, Kapitalgeber und die Öffentlichkeit zu informieren. Die strategische Planung enthält auch die wesentlichen Aussagen über die zukünftige Entwicklung, aus denen dann die Details für die operative Planung abgeleitet werden können.

5.3 Ablauf

Da die strategische Planung ein Fundament ist, aus dem im Rahmen der operativen Planung feste Vorgaben mit einer hohen Verbindlichkeit abgeleitet werden, ist es eine unabdingbare Voraussetzung, dass ein Ablauf institutionalisiert wird, der weder starr, noch zentralistisch und auch nicht bürokratisch ausgerichtet sein darf. Im Gegenteil, diese Planung hat in besonderem Maße:

- Motivationswirkung, indem alle Bereiche und Ebenen den Anreiz erhalten, aktiv mitzuwirken,
- Koordinationswirkung, indem die vielfältigen und gegenseitigen Abhängigkeiten sachlich und rechnerisch abgestimmt werden,
- Orientierungswirkung, indem alle Beschäftigten ihre Handlungen auf diese Entwicklungslinien ausrichten können.

Daraus sind folgende Anforderungen an den Ablauf abzuleiten:

- Planungsträger: Es ist unabdingbar, dass die obersten Führungsebenen (1. und 2.) die Planung selbst durchführen; weil hier der Wille zur Gestaltung in besonderer Weise zum Ausdruck kommt, ist die Arbeit nicht delegierbar. Davon ausgenommen sind Vorbereitungsarbeiten und Entscheidungsvorlagen durch das Controlling und andere Stabstellen. In der Praxis haben sich hierbei das Top down-, Bottom up- und das Gegenstromverfahren entwickelt. Letzteres ist das anspruchsvollste aber gleichzeitig auch das effizienteste.

- Planungsprinzipien: Es gibt eine Reihe von Prinzipien, die einzuhalten sind. Zunächst ist festzuhalten, dass die strategische Planung keine einmalige Aktion ist, sondern dass einmal jährlich eine Überprüfung und Neuplanung vorgenommen werden muss. Ein weiteres Prinzip ist, dass externe und interne Informationen systematisch herangezogen werden müssen. Das nächste Prinzip trägt dem Unsicherheitsgrad und dem Risiko einer anders verlaufenden Entwicklung Rechnung. Es sollten mindestens drei verschiedene Szenarien entwickelt werden: optimistisch, pessimistisch und mittlere Erwartung, wobei eins davon priorisiert werden sollte. Auf diese Weise wird sichergestellt, dass intuitive und kreative Denkansätze und ein flexibles Planungsverhalten in den Prozess einfließen.

5.4 Methoden

Für die Zwecke der strategischen Planung steht ein großer Bausteinkasten an Methoden und Instrumenten zur Verfügung; jedes Unternehmen sollte die Methoden und Instrumente heranziehen, die hinsichtlich Aufwand und Ergebnis geeignet sind. Ein völliger Verzicht auf den Einsatz von Methoden und Instrumenten ist unangemessen und führt zu Problemen bei der späteren Abweichungskontrolle. In einem groben Raster sind hier einige Methoden und Techniken zu nennen.

- Prognose-Methoden (Trendmodelle, Simulationsmodelle)
- Bewertungs-Methoden (Kosten/Nutzen-Analyse, Gewinnschwellen-Rechnung)
- Entscheidungs-Methode (Entscheidungsbäume, Entscheidungstabellen)

5.4.1 Strategische Geschäftsfelder und Erfolgsfaktoren

Unter strategische Geschäftsfelder sind diejenigen Produkt- Marktkombinationen zu verstehen, die derzeit oder geplant abgedeckt werden. Die Geschäftsfelddefinition wird insbesondere durch Kundenbedürfnisse, Lösungstechnologien und Zielgruppen beeinflusst. Dabei liegt der Fokus auf den Kundenbedürfnissen und nicht auf den Produkten. Zunächst sollten die Grunddaten (Marktvolumen und -wachstum, Kaufmotive, Wettbewerber usw.) erfasst werden. Dieser Erhebung folgt das Ermitteln der Kostenstrukturen im Unternehmen und, soweit möglich, bei den Wettbewerbern. Die Entscheidung sollte auf die Geschäftsfelder fallen, in denen die Kostenstruktur günstiger ist und vermeintlich nachhaltig verteidigt werden kann.

Ergänzend stehen Elemente gegenüber, die den Erfolg eines Unternehmens entscheidend bestimmen, so genannte strategische Erfolgsfaktoren. Diese beherrscht das Unternehmen besonders gut aufgrund der vorhandenen Ressourcen und Fähigkeiten. Dabei kann es sich um branchen- oder unternehmensspezifische Faktoren handeln. Um diese zu bestimmen, sollte eine vollständige Auflistung beispielsweise in Form einer Moderation durchgeführt werden. Dieser schließt sich eine Bewertung der einzelnen Faktoren an. Dadurch werden Informationen hinsichtlich der Auswirkung auf die gegenwärtige und zukünftige Wettbewerbsposition transparent.

5.4.2 Portfoliotechniken

In Zusammenhang mit den strategischen Geschäftsfeldern wurden diese Techniken Anfang der 70er Jahre entwickelt. Dabei geht es sowohl um die Verteilung der vorhandenen Ressourcen, als auch um die Auswirkung untereinander. Auszugsweise zu erwähnen wären das Marktwachstums-Marktanteils- sowie das Marktattraktivitäts-Wettbewerbsportfolio. Im ersten Fall handelt es sich um die so genannte Vier-Felder-Matrix, die Erkenntnisse aus der PIMS-, Lebenszyklus- und Erfahrungskurvenanalyse berücksichtigt. Die Einteilung erfolgt in Poor Dogs (Auslaufprodukte), Question Marks (Problemkinder), Stars (Spitzenprodukte) und Cash Cows (Milchkühe).

Im zweiten Fall sollen in einer Neun-Felder-Matrix strategische Geschäftsfelder differenziert analysiert und Normstrategien abgeleitet werden. Während die Marktattraktivität z. B. durch Marktgröße, -wachstum und -qualität bestimmt wird, orientiert sich das Wettbewerbsportfolio an Kriterien wie der relativen Marktposition und dem Produktionspotential. Aus den gewonnenen Erkenntnissen lassen sich selektiv verschiedene (Defensiv-, Übergangs- und Offensiv) Strategien festlegen.

5.4.3 Strategieumsetzung mit der Balanced Scorecard

Als besonders zweckmäßiges strategisches Steuerungssystem ist die Balanced Scorecard zu empfehlen. Es handelt sich hier um ein Steuerungsinstrument zur Umsetzung von Strategien und der hieraus abgeleiteten Zielgrößen. Die Besonderheit liegt darin, dass die übliche finanzielle Perspektive (Kennzahlen wie Return on Investment, Eigenkapital-Rendite u. a.) um mindestens drei weitere Perspektiven ergänzt wird. Dies sind in der Regel:

- Kundenperspektive,
- Perspektive der internen Geschäftsprozesse,
- Lern- und Entwicklungsperspektive.

Dieser generelle Ansatz lässt sich auf jedes Unternehmen anwenden. Wesentlich ist dabei, dass bei jeder Perspektive Kennzahlen prognostiziert und überwacht werden können.

6 Operative Planung

Sind die Strategien für die Planungseinheiten festgelegt worden, müssen sie in detaillierte operative Programme übersetzt werden, dies geschieht mit Hilfe der operativen Planung.

6.1 Ablauf

Der Ablauf muss sich an dem Planungsprozess, der Zweckmäßigkeit und den Gegebenheiten des jeweiligen Unternehmens orientieren. Aufbauend auf der strategischen Planung (siehe Kapitel 5) sind die vorhandenen Ergebnisse unter Annahme konkreter Bedingungen für das Gesamtunternehmen zu verifizieren und zahlenmäßig zu unterlegen.

Nach Ermittlung der Eckwerte und Vorgaben aus der strategischen Planung muss grundsätzlich mit der Erstellung der Detailpläne begonnen werden, da diese die wesentliche Datengrundlage für die Ergebnis-/ Bilanz- und Liquiditätsplanung (integrierte Planung) bilden. Hierbei ist laufend zu überprüfen ob die geplanten Maßnahmen in allen Jahren in ihren Auswirkungen zutreffend in die Planung eingearbeitet wurden. In diesem Zusammenhang sind Verprobungen zwischen der Ergebnis-, Bilanz- und Liquiditätsplanung unerlässlich. Dazu muss entweder eine Mittelverwendungs- / Mittelherkunftsrechnung oder Kapitalflussrechnung erstellt werden, es sei denn es gibt andere geeignete und dokumentierte Verprobungsrechnungen.

6.2 Zeitraum

Der Planungszeitraum sollte grundsätzlich drei Jahre betragen. Dies beinhaltet die Hochrechnung des aktuellen Jahres und drei Planjahre. Für Kredit-/Bankengespräche und ggf. für potentielle Gesellschafter ist dies der Mindestzeitraum. Planungen sind mindestens für das laufende Wirtschaftsjahr und die ersten zwei Planjahre differenziert je Detailplan und Position (Ergebnis- und Bilanzplanung) zu planen. Die Planwerte für das dritte Planjahr können in Form einer Fortschreibung unter Berücksichtigung erkennbarer Einflüsse erstellt werden.

Für den internen Gebrauch oder regelmäßige Bankengespräche kann ein Zeitraum von einem Planjahr zuzüglich Hochrechnung des aktuellen Jahres ausreichend sein.

Für Unternehmensbewertungen, Investitionsbetrachtungen und neue strategische Ausrichtungen muss der Planungszeitraum mindestens fünf Jahre betragen – ggf. länger. Die zeitliche Aufgliederung der Planung muss sich an den betrieblichen Gegebenheiten und den Anforderungen der Empfänger orientieren. Insofern kann eine integrierte Planung auf Jahres-, Quartals- oder Monatsbasis erstellt werden.

6.3 Integration und Vernetzung

Die Planung muss auf geeigneten Vorkontrollsystemen wie der Finanzbuchhaltung und/oder der Kostenrechnung basieren. Die Eröffnungsbilanzwerte des Jahres der Hochrechnung müssen eindeutig mit den Schlussbilanzwerten des Vorjahres abstimbar sein – möglichst geprüfter oder testierter Jahresabschluss.

Die Integration der Planungsrechnung bedeutet, dass die Ergebnis-/Bilanz- und Liquiditätsplanung ein in sich geschlossenes (mathematisches) System bildet bzw. darstellt. Dabei ist unter anderem zu berücksichtigen, dass alle liquiditätswirksamen Vorgänge, wie z. B.

- Zahlungen der Löhne und Gehälter,
- Steuerzahlungen,
- Tilgungen,
- Entnahmen / Ausschüttungen,
- Zahlungsziele der Debitoren und Kreditoren,
- Zinszahlungen usw.

so erfasst werden, dass sich die tatsächliche Liquidität je Planungsperiode (wöchentlich, monatlich, quartalsweise etc.) ergibt.

Die Ergebnis-/ Bilanz- und Liquiditätsplanung kann abweichend von US-GAAP, IAS/IFRS oder HGB-Schemata selbstverständlich auch den betrieblichen Erfordernissen (DB-Rechnung) angepasst werden. Die transparente Darstellungsweise muss sich jedoch an dem Grundsatz der Wesentlichkeit orientieren. Größere / wesentliche Positionen müssen weiter aufgeschlüsselt bzw. erläutert werden oder können in kleineren Positionen zusammengefasst werden. Die Struktur der Planung muss geeignet sein, Plan/Ist-Vergleiche zu erstellen.

6.3.1 Ergebnisplanung (GuV oder DB-Rechnung)

Die voraussichtliche zukünftige Entwicklung der Gewinn- oder Verlust- oder Deckungsbeitrags-Rechnung erfolgt in gegliederter Form. Wesentliche Positionen sollten kurz begründet werden. Sofern in Form einer Deckungsbeitrags-Rechnung geplant wird, muss das Ergebnis nach Steuern mit dem Ergebnis einer Gewinn- und Verlustrechnung nach Steuern abstimbar sein.

Die Planung erfolgt durch Übernahme der Werte aus den relevanten Teilplänen je Planungsposition. Sofern nicht bereits in sonstigen betrieblichen Erträgen oder Aufwendungen berücksichtigt, müssen weitere Aufwendungen oder Erträge („außerordentliche“) dargestellt werden. Insbesondere ist dies in manchen Unternehmenssituationen (Krise, Sanierungsfall...) angezeigt. Ergebnissteuern sind zur Sichtbarmachung der wirtschaftlichen und liquiditätsmäßigen Auswirkungen in der Planung zu berücksichtigen.

6.3.2 Liquiditätsplanung

In der Liquiditätsplanung müssen alle Zu- und Abflüsse der Hochrechnung und der Planung dargestellt werden. Jede Position der Liquiditätsplanung muss entweder mit der Ergebnisplanung oder der Bilanzplanung abstimbar sein. Am Ende sollte die Über- oder Unterdeckung des Kontokorrentrahmens je Planungsperiode ausgewiesen werden.

6.3.3 Bilanzplanung (Vermögen und Schulden)

Grundlage für die Planung ist die Übernahme der Eröffnungsbilanzwerte und der Werte aus den relevanten Teilplänen je Planungsposition.

Die voraussichtliche zukünftige Entwicklung der Bilanz erfolgt in gegliederter Form. Wesentliche Bilanzpositionen sind kurz zu begründen. Gegebenenfalls sind Positionen in ihren Ausgangswerten auf Werthaltigkeit zu überprüfen. Die Entwicklung der einzelnen Bilanzpositionen ist in den einzelnen Jahren auf Plausibilität zu überprüfen, ggf. sind Überarbeitungen durchzuführen.

6.3.4 Wesentliche Detailpläne

Je nachdem wie detailliert und plausibel die Vorgaben aus der strategischen Planung sind, desto mehr oder weniger Planungsaufwand entsteht bei der Erstellung der operativen Planung bzw. der Erarbeitung der Detailpläne.

Grundsätzlich sollten die folgenden Teilpläne erstellt werden:

- Planung der Gesamtleistung
- Planung des Materialaufwandes und der Fremdleistungen
- Personalplan
- Investitionsplan
- Planung der sonstigen betrieblichen Erträge
- Planung der sonstigen betrieblichen Aufwendungen
- Finanzierungsplan
- Planung der Einkommens- und Ertragssteuern

Die Erarbeitung dieser Detailpläne orientiert sich an den betrieblichen Gegebenheiten. Das heißt, dass unter Umständen einzelne Detailpläne nicht erstellt werden müssen oder andere – hier nicht aufgeführte Detailpläne – notwendig werden. Alle Gedanken, die sich aus den vorgenannten Plänen ableiten, müssen sich aber in der integrierten Planung wiederfinden. Die oben aufgeführte Reihenfolge der Detailpläne orientiert sich an dem typischen Planungsprozess, ist aber nicht zwingend. Insgesamt stellt der Planungsprozess einen „Kreislauf“ dar, so dass Erkenntnisse aus der Erstellung der Detailpläne oder der Umsetzung in die integrierte Planung wiederum Einfluss auf verschiedene andere Teilplanungen haben können.

6.3.4.1 Planung der Gesamtleistung

Die Gesamtleistung umfasst die Umsatzerlöse, die Bestandsveränderungen und ggf. die aktivierten Eigenleistungen. Das heißt, es muss festgestellt werden, welche maximale Kapazität (100 % Auslastung) bei den zugrunde gelegten Ressourcen möglich ist. Die Gesamtleistung ist transparent und nachvollziehbar zu ermitteln und zu dokumentieren. Typischerweise erfolgt dies durch ein betriebspezifisches Mengen- und Wertgerüst. In diesem Zusammenhang sind Bestandsveränderungen und aktivierte Eigenleistung nachvollziehbar darzustellen und auf ihre Werthaltigkeit hin zu überprüfen. Bei der Ermittlung des Mengen- und Wertgerüsts sind die strategischen Vorgaben, Chancen und Risiken sowie das Marktumfeld mit zu berücksichtigen. Das Mengen- und Wertgerüst orientiert sich sinnvoller Weise an Markt- und/oder betrieblichen Gegebenheiten, wie z. B. Kunden, Produkte, Regionen, Sparten, Produktionslinien, Preisgruppen oder Ähnlichem.

6.3.4.2 Planung des Materialaufwandes und der Fremdleistungen

Die Wareneinsätze bzw. Fremdleistungen sind in analoger Systematik der Gesamtleistung (z. B. Produkte, Kunden etc.) darzustellen. Die Aufwendungen werden dann in Abhängigkeit von der geplanten Leistung ermittelt. Zur Ermittlung des Materialaufwandes und der Fremdleistungen (Herstellungs- oder Gestehungskosten) ist Folgendes zu berücksichtigen:

- Produktionsstrategie
- Produktionsmethoden
- Maschinen und Anlagen
- Produktionspersonal
- Produktionskapazität
- Materialbeschaffung
- Materiallagerung
- Produktionsort(e) und Logistik
- Sub-/Nachunternehmer
- Energiekosten der Produktion
- etc.

6.3.4.3 Personalplan

Die Personalkosten sind entsprechend der planerischen und betrieblichen Erfordernisse zu planen. Es kann sich hier an der Aufbauorganisation, der Spartengliederung, der Kostenrechnung, dem DB-Schema usw. orientiert werden.

Selbstverständlich ist die Personalplanung vor dem Hintergrund der vorgenannten Pläne zu erstellen. Ggf. sind hier auch die strategischen Planungen / Ansätze und die Plausibilität zur Gesamtleistung zu beachten.

6.3.4.4 Investitionsplan

Eine sorgfältige Investitionsplanung beinhaltet nicht nur die Planung der Investitionen für die Zeitperiode des „Neubeginns“, „Gründungsjahres“ etc., sondern berücksichtigt auch voraussichtliche Investitionen in den nachfolgenden Zeitperioden.

Die Investitionen sollten gegliedert nach den Anlagengruppen (z. B. Immaterielle Vermögensgegenstände, Gebäude, Produktionsmaschinen, EDV, Büroausstattung etc.) des Rechnungswesens dargestellt werden. Ggf. müssen diese noch um Bereiche wie Sanierungsinvestitionen, Erweiterungsinvestitionen, etc. erweitert werden.

Investitionen sind nach Anlagengruppen und Planungsperioden (Monaten, Quartalen, Jahren) einzeln darzustellen

- Planung der Abschreibung je Anlagengruppe und Planungsperiode
- Berücksichtigung der GWG für die jeweiligen Planungsperioden

6.3.4.5 Planung der sonstigen betrieblichen Erträge

Eine differenzierte Planung von z. B.:

- Andere sonstige Erträge (nicht betriebstypische Nebenumsätze)
- Anlagenverkäufe
- Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen
- Erträge aus der Auflösung von Sonderposten
- Staatliche Zuschüsse und Zulagen

muss dann erstellt werden, um eine transparente Planung zu gewährleisten, z. B. aufgrund der Komplexität oder der Höhe dieser Erträge.

6.3.4.6 Planung der sonstigen betrieblichen Aufwendungen

Die Planung der sonstigen betrieblichen Aufwendungen ist mit größtmöglicher Sorgfalt zu ermitteln und findet Berücksichtigung in Liquiditätsplanung, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Bilanz.

Hinsichtlich der Liquiditätsbelastung sind unter Umständen eventuell differierende Vorsteuersätze (voller Steuersatz, halber Steuersatz) zu berücksichtigen.

Problematisch sind in vielen Fällen die zu prognostizierenden Werte. Diese können nach unserer Empfehlung nur ermittelt werden, wenn die Einzelpositionen sorgfältig analysiert und diese dann in Sammelpositionen zusammengefasst werden.

Folgende Sammelpositionen können hierfür empfohlen werden:

- Raumkosten
- Energiekosten
- Versicherung
- Instandhaltung / Wartung
- Fahrzeuge
- Reisekosten
- Werbung
- Kosten der Warenabgabe/Leistungsabgabe
- Fortbildung
- Kommunikation
- Leasing- und Mietkosten
- Bezogene Dienstleistungen
- Sonstige Kosten
- Sonstige Aufwendungen
- Gründungskosten (soweit zutreffend)

In jedem Falle sind auch die Sonstigen Steuern zu berücksichtigen, die ggf. den Sammelpositionen bzw. dem Wareneinsatz zugeordnet werden können bzw. gem. HGB unter Sonstigen Steuern auszuweisen sind. Dies sind z. B.

- Kfz-Steuer (Fahrzeuge)
- Getränke- und Tabaksteuer (Wareneinsatz)
- Grundsteuer (Raumkosten)

6.3.4.7 Finanzierungsplanung

Neben der Darstellung der Finanzierungsplanung nach der klassischen Methode Eigen- und Fremdmittel sollte dem - sofern erforderlich - eine Darstellung der möglichen Bemessungsgrundlage vorausgehen.

In der Finanzierungsplanung sind ggf. Bürgschaften und Erfüllungsbürgschaften ebenso wie z. B. Finanzierung eines ersten bzw. erweiterten Warenlagers zu berücksichtigen. Zinsen sind je Darlehen und Planungsperiode (Monate, Quartale, Jahre) zu planen, ebenso die voraussichtlichen Tilgungen. Zu den Darlehen gehören alle Arten von Darlehen, so z. B. auch Gesellschafterdarlehen.

Hinweis: Zinsaufwendungen für Kontokorrent werden im Rahmen der benötigten Liquidität bei der Bilanz- bzw. Liquiditätsplanung berücksichtigt und fließen, ebenso wie die o. g. Darlehenszinsen und Zinsnebenkosten in das Finanzergebnis ein.

6.3.4.8 Planung der Einkommens- und Ertragsteuern

Eine Planung der Einkommens und Ertragssteuern (ESt, KSt, GewSt) ist unerlässlich, da ansonsten eine aussagefähige Liquiditätsplanung je Planungsperiode unmöglich ist. An dieser Stelle sollte nach vorläufiger Fertigstellung der Gesamtplanung (mit den Ergebnissen vor Steuern) eine Planung der sich ergebenden Einkommens- und Ertragssteuern erfolgen.

Je nach Komplexität des Sachverhaltes:

- muss die Planung der Steuern vom Einkommen und Ertrag erfolgen, um die Belastung der Gesellschaft aus betriebswirtschaftlicher Sicht zu ermitteln und sichtbar zu machen. Eine endgültige steuerliche Bewertung obliegt dem steuerlichen Berater der Gesellschaft.
- kann die Planung der Steuern vom Einkommen und Ertrag mit dem steuerlichen Berater der Gesellschaft abgestimmt werden.

6.4 Kennzahlen

Die Entwicklungen von wichtigen Kennzahlen sind in jedem Falle darzustellen. Neben der Cash-flow-Ermittlung in absoluten Zahlen werden die nachfolgenden Kennzahlen empfohlen:

- Eigenkapitalrentabilität
- Gesamtkapitalrentabilität
- ROI (Return on Investment)
- Cash flow in % vom Umsatz
- Liquidität 1. Grades
- Liquidität 2. Grades
- Schuldtilgungsdauer in Jahren
- Anlagendeckung

Weiterhin sollte die Bilanz und Ergebnisrechnung neben den absoluten Zahlen auch die jeweiligen Prozentwerte enthalten. Darüber hinaus bzw. ergänzend zu den vorgenannten Prozentwerten sollten noch die nachfolgenden Prozentwerte in Ergänzung zu den obigen Kennzahlen ermittelt werden:

- Eigenkapitalquote (ggf. an die analytische Eigenkapitalquote)
- Verschuldungsgrad
- Kapitalrückflussquote
- Umsatzrentabilität
- Material- / Fremdleistungsquote
- Personalaufwandsquote

Diese „allgemeinen“ Kennzahlen sollten um „interne“ sowie branchenspezifische Kennzahlen ergänzt werden.

7 Revolvierung und Vergleiche (Überwachung) und unterjährige Ergänzung (Forecast/Vorschau)

7.1 Ergänzung/Veränderung der Planung

Grundsätzlich darf eine einmal erstellte Planung, die von den Gremien des Unternehmens anerkannt wurde, nicht mehr verändert werden. Spätere Plan/Ist-Vergleiche sind sonst ohne exakte Aussage, wenn sie auf verschiedene Ausgangsplanungen bezogen werden. Sofern jedoch Planungen auf vorläufigen Abschlüssen aufbauen wird die Planung bei Vorliegen des endgültigen Abschlusses angepasst (Bilanzwerte) und stellt erst dann die endgültige Planung dar.

Nach Ende eines jeweiligen Wirtschaftsjahres wird grundsätzlich eine neue „Gesamtplanung“ erstellt, die dann auch Grundlage für die folgenden Plan/Ist-Vergleiche ist.

7.2 Plan/Ist-Vergleiche

Diese sind grundsätzlich auf die Erfordernisse des Unternehmens und der Empfänger abzustimmen. Wesentliche Abweichungen sind zu analysieren und die Auswirkungen auf das Unternehmen zu identifizieren.

Entsprechende Maßnahmen sind abzuleiten. Bei den Vergleichen ist regelmäßig die Erreichbarkeit des ursprünglichen Planes zu überprüfen und bei Abweichungen sind Maßnahmen zur Planerfüllung zu entwickeln bzw. abzuleiten.

7.3 Revolvierende Planung

Bei der revolvierenden Planung werden die Planwerte durch die aktuellen Ist-Werte überschrieben. Außerdem werden alle neuen Erkenntnisse in der Planung berücksichtigt, wodurch eine neue Hochrechnung für das lfd. Geschäftsjahr entsteht. Die revolvierende Planung steht neben der ursprünglichen Planung.

Abkürzungsverzeichnis

- Abs. Absatz
- AktG Aktiengesetz
- BDU Bundesverband Deutscher Unternehmensberater BDU e.V.
- bzw. beziehungsweise
- DB Deckungsbeitrag
- d. h. das heißt
- EDV Elektronische Datenverarbeitung
- ESt Einkommensteuer
- etc. et cetera
- GewSt Gewerbesteuer
- ggf. gegebenenfalls
- GmbHG Gesellschaft mit beschränkter Haftung Gesetz
- GoP Grundsätze ordnungsgemäßer Planung
- GuV Gewinn- und Verlustrechnung
- GWG Geringwertige Wirtschaftsgüter
- HGB Handelsgesetzbuch
- IAS International Accounting Standards
- IFRS International Financial Reporting Standards
- InsO Insolvenzordnung
- Kfz Kraftfahrzeug
- KonTraG Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich
- KSt Körperschaftsteuer
- lfd. laufend
- Nr. Nummer
- o. g. oben genannt
- PIMS Profit Impact of Market Strategies
- ROI Return on Investment
- sog. sogenannte
- u. a. unter anderem
- US-GAAP United States-Generally Accepted Accounting Principles
- usw. und so weiter
- z. B. zum Beispiel

Impressum:

Herausgeber:
Bundesverband Deutscher
Unternehmensberater BDU e.V.

Zitelmannstraße 22
53113 Bonn
Telefon: 0228 / 91 61-0
Fax: 0228 / 91 61-26

Kronprinzendamm 1
10711 Berlin
Telefon: 030 / 8 93 10 70
Fax: 030 / 8 93 47 46

eMail: info@bdu.de
Internet: www.bdu.de