

Berlin, den 13.8.01

Lieber Herr Wagenhofer,

..... (Text ausgelassen)

Die Modellformulierung basiert auf einem von mir entwickelten Hyperstrukturmodell einer Kosten-Leistungsrechnung, welches durch eine Parametrisierung (Konfiguration) zu dem Strukturmodell eines in Frage stehenden Unternehmens konkretisiert werden kann. Ein solches Strukturmodell wird durch ein System von algebraischen Gleichungen beschrieben

Die von Kilger entwickelte und heute auch im SAP-System praktizierte flexible Plankostenrechnung läßt sich als ein Teilmodell dieses Hyperstrukturmodells rekonstruieren. Das auf diese Weise konfigurierte Strukturmodell erlaubt eine planungslogische Interpretation seiner Variablen im Lichte des Verfahrens der integrierten Zielplanung. Insbesondere ermöglicht diese Interpretation die Identifizierung bestimmter Parameter des Gleichungsmodells der Kosten-Leistungsrechnung als Verpflichtungsgrößen einer Zielverpflichtungsplanung. Ein solches planungslogisch interpretiertes Strukturmodell wird in die postulierte Planungsprozedur der integrierten Zielplanung eingebunden, welche sich in drei Planungsschritte gliedert (Bottom-Up-, Top-Down- und Konfrontationsschritt). Der gesamte Prozeß der Konfiguration von Strukturmodellen und die Realisierung der drei Planungsschritte einer Zielverpflichtungsplanung mit dem Strukturmodell eines Unternehmens wird durch ein von mir entwickeltes Computersystem unterstützt. Dies ist die Zusammenfassung dessen, was ich Ihnen damals vorgetragen habe.



Jeder Planung sollte sich (das ist natürlich trivial) auch eine Kontrolle (normative Abweichungsanalyse) anschließen. Bisher fehlte für die integrierte Zielplanung ein geschlossenes System einer solchen normativen Abweichungsanalyse (Kontrolle). In



dem beigefügten Papier habe ich eine solche Theorie entwickelt. Sie ist Teil einer Theorie der Abweichungsanalyse, die sich aus einer normativen und explorativen Abweichungsanalyse zusammensetzt. Die normative Abweichungsanalyse dient (insbesondere) der Identifizierung von Soll-Ist-Abweichungen, für deren Betrag bestimmte Bereiche verantwortlich gemacht werden können. Die explorative Abweichungsanalyse dient dazu, die Plan-Ist-Abweichungen der Topziele und hier des Betriebsergebnisses in Komponenten aufzuteilen, deren Beträge einem Bereich oder mehreren Bereichen in einer bestimmten Verantwortungsart ursächlich zugeordnet werden kann.

Diese Zweiteilung einer Abweichungsanalyse wird in der existierenden klassischen Abweichungsanalyse nicht verwendet. Darüber hinaus weist die von mir entwickelte Theorie der Abweichungsanalyse sowohl im Hinblick auf die angewandte Analyse-methode als auch im Hinblick auf die empirische Interpretation des Abweichungskalküls wesentliche Unterschiede zur existierenden klassischen Abweichungsanalyse auf. Im Hinblick auf die angewandte Analyse-methode ist es beispielsweise nunmehr möglich, auch für Kosten-Leistungsmodelle mit simultanen Gleichungssystemen eine explorative Abweichungsanalyse vorzunehmen. Da in der Praxis solche Systeme fast immer auftreten, erhöht sich damit das Anwendungspotential beträchtlich. Im Hinblick auf die empirische Interpretation des Abweichungskalküls müssen beispielsweise alle Abweichungen zwischen Ist- und Planwerten einer bestimmten von drei Abweichungsarten zugeordnet werden können. Damit wird eine „geschlossene Abweichungsinterpretation“ ermöglicht. Wie Sie erkennen bin ich ein Verfechter der Wilmsform. Sie wurde wie Sie ja auch wissen von einem Doktoranden von Kloock entwickelt und fristet meiner Ansicht nach in der Literatur ein unangemessenes Kümmerdasein. In Ihrem Standardwerk (3.Aufl.) „interne Unternehmensrechnung“ erwähnen Sie sie beispielsweise mit keinem Wort, obgleich Sie dem Thema Kontrolle mehr als hundert Seiten widmen. Ich halte die Wilmsform für die einzig akzeptable Darstellungsform der analytischen Abweichungsanalyse, wenn eine Verantwortungszuordnung für die Abweichungen intendiert wird.

Auch für die beschriebene Abweichungsanalyse soll ein computergestütztes System entwickelt werden. Dies ist erforderlich, weil sowohl die Zielverpflichtungsplanung als auch die ihr nachfolgende Abweichungsanalyse (Kontrolle) beanspruchen, eine anwendbare Theorie zu sein. Diese Anwendbarkeit kann nur durch ein EDV-System nachgewiesen werden, welches es erlaubt, das Verfahren in der Praxis zu realisieren.

Da es eine vorwiegend auf Kloock zurückgehende etablierte „klassische“ Abweichungsanalyse gibt, habe ich mich auch in dem Papier bemüht zu zeigen, worin die

Unterschiede (und aus meiner Sicht Vorteile) dieser „neuen“ Abweichungsanalyse gegenüber dem klassischen Ansatz bestehen. Eine „Theorie der Kontrolle“, welche im Rahmen eines Planungs- und Kontrollsystems einer Unternehmung zu realisieren wäre, ist zumindest aus meiner Sicht einer der beiden Säulen einer normativen Theorie der Unternehmung.

Vielleicht interessiert Sie ja dieser Ansatz oder Sie haben Einwände, über die man sprechen kann. Es gibt ja nicht viele Betriebswirte im deutschsprachigen Raum, welche versuchen, die Probleme des internen Rechnungswesens mit Hilfe quantitativ-systematischer Ansätze in den Griff zu bekommen. Daher wäre ich besonders daran interessiert, mit Ihnen und natürlich auch Herrn Ewert, den ich leider persönlich nicht kenne, über solche Fragen in ein Gespräch einzutreten.

..... (Text ausgelassen)