

Veröffentlicht im
„Bilanzbuchhalter und Controller“
Heft 6/2000

„Aufbau einer Balanced Scorecard in der
Unternehmenspraxis“

Seite 129 bis 134

Mit freundlicher Genehmigung der BC-Redaktion,
Verlag C. H. Beck, München
(<http://www.bc-online.de>)

Kostenrechnung/Controlling

Aufbau einer Balanced Scorecard in der Unternehmenspraxis

Von Dr. Werner Gleißner

Mit einer Balanced Scorecard („ausgewogene Anzeigetafel“) lassen sich die Umsetzung einer Unternehmensstrategie unterstützen und ein strategisches Controlling aufbauen. Neben finanziellen Kennzahlen (z. B. Rentabilität), die im Endeffekt nur die Ergebnisse der unternehmerischen Tätigkeit zeigen, werden hier auch Kennzahlen einbezogen, welche beispielsweise die Wettbewerbsposition (z. B. Kundentreue) und die Effizienz der Arbeitsprozesse beschreiben.

Die Controllingpraxis hat bei der Einführung einer Balanced Scorecard u. a. folgende Probleme zu lösen: Wie können Kennzahlen systematisch aus den strategischen Unternehmenszielen (z. B. Anstreben einer langfristigen Marktführerschaft) abgeleitet werden? Wie lässt sich die traditionelle Abweichungsanalyse des Controlling (Soll-Ist-Vergleich) auf Fragestellungen des Marketing und der Strategie übertragen?

Der Autor zeigt vor diesem Hintergrund die praktische Vorgehensweise beim Aufbau einer Balanced Scorecard und gibt eine checklistenartige Zusammenstellung und Erläuterung aussagefähiger Kennzahlen.

Idee der Balanced Scorecard

Eine „Balanced Scorecard“ ist ein strategisch orientiertes Steuerungssystem, welches für die Unternehmensführung ein leistungsfähiges Instrument zur Umsetzung von Unternehmensstrategien darstellt [1].

Neben den üblichen *finanziellen Kennzahlen* (z. B. Rentabilität), die primär nur die Ergebnisse der unternehmerischen Tätigkeit zeigen, werden in die Balanced Scorecard auch Kennzahlen einbezogen, die künftig die finanziellen Kennzahlen beeinflussen. Zu diesen „Leistungstreibern“ (leading indicators) gehören Kennzahlen zur Beschreibung der Wettbewerbsposition (*Kundenperspektive*, z. B. Marktanteil, Kundentreue, Kundenzufriedenheit). Zudem werden Kennzahlen zur Effizienz der Führungs- und Arbeitsorganisation berücksichtigt (*Prozessperspektive*, z. B. Arbeitseffizienz, Ausschussquote in der Produktion). Auf Grund der hohen Bedeutung von Kernkompetenzen für die langfristigen Erfolgsperspektiven eines Unternehmens runden Kennzahlen zur *Mitarbeiterperspektive* (Mitarbeiterzufriedenheit, Qualifikation, Zugriff zu Informationssystemen) eine Balanced Scorecard ab.

In einer Balanced Scorecard wird einem strategischen Ziel (siehe Beispiel) jeweils eine *konkrete (operationale)*

Messgröße zugeordnet, und es werden *Maßnahmen festgelegt*, die zur Erreichung des Ziels erforderlich sind. Durch die Festlegung von Messgrößen ist es möglich, den Stand der Zielerreichung – also der Umsetzung der Unternehmensstrategie – regelmäßig zu prüfen und, wenn erforderlich, Korrekturmaßnahmen einzuleiten.

Beispiel:

Für das strategische Ziel „Steigerung der Vertriebsaktivität“ wird als zugeordnete, messbare Kennzahl die „Anzahl der Außendienstbesuche bei potenziellen Kunden“ festgelegt und mit dem Zielwert (Maßnahme) „800 Besuche pro Jahr“ versehen.

Eine Balanced Scorecard vermittelt zudem anschaulich die angenommenen Abhängigkeitsbeziehungen zwischen den einzelnen Kennzahlen – also die Geschäftslogik; ein wichtiger Vorteil, auf den später noch detailliert eingegangen wird. Sie zwingt dazu, alle strategischen Kennzahlen – wie Marktattraktivität, Kundentreue, Mitarbeiterzufriedenheit oder Arbeitseffizienz – zu operationalisieren, also messbar zu machen, und zeigt, auf welchen Wegen geplante Maßnahmen Wirkung zeigen sollen. So wird auch die Kommunizierbarkeit der Strategie verbessert; Fortschritte bei der Umsetzung der Strategie werden unmittelbar erkennbar.

Es wird sogar möglich, eine an den Unternehmensinteressen (d. h. festgelegten strategischen Kennzahlen) ausgerichtete Mitarbeiterbezahlung einzuführen (ausführlich in diesem Heft S. 136 ff.).

Neben der Festlegung der Zielgrößen (Maßnahmen) für einzelne Kennzahlen ist es beim Aufbau der Balanced Scorecard ebenso von Bedeutung, die ursächlichen Abhängigkeiten zwischen diesen festzulegen. Es muss bekannt sein, dass beispielsweise eine Variable A (z. B. Liefertreue) Wirkung auf Variable B (z. B. Kundentreue) hat, weil man nur dann ein gezieltes Steuern des Unternehmens vornehmen kann. Wenn man eine Variable B verändern möchte, hat man mit der Variablen A in diesem Beispiel ein geeignetes Instrument.

In der Praxis werden häufig die finanziellen Kennzahlen sowohl von den Kennzahlen aus der Markt- und Kundenperspektive als auch von Kennzahlen aus der Prozessperspektive direkt beeinflusst. Veränderungen der Kennzahlen aus der *Markt- und Kundenperspektive* wirken dabei typischerweise auf den *Umsatz* (und das Wachstum), während die Kennzahlen aus der *Prozessperspektive* die *Kostenentwicklung* (und die Kapitalbindung) darstellen. Insbesondere Umsätze und Kosten sind damit die „natürlichen“ Übergabestellen zwischen diesen Perspektiven. Darüber hinaus haben die Kennzahlen aus der Prozessperspektive häufig wiederum Wirkungen auf Kennzahlen der

Marktperspektive, weil die Leistungsfähigkeit der Prozesse (z.B. Liefertreue) die vom Kunden wahrnehmbare Qualität beeinflusst.

Die Kennzahlen des Bereiches „Mitarbeiter und Lernen“ haben dagegen (abgesehen von den Kosten) meist keine direkten Wirkungen auf die Finanzperspektive, da sie erst mit erheblichen zeitlichen Verzögerungen eine finanziell messbare Auswirkung zeigen. Sie beeinflussen dagegen typischerweise zunächst einmal Kennzahlen der Prozess- bzw. der Marktperspektive.

Beispiel:

Ein Anstieg des Faktors „Beratungskompetenz“ (Perspektive „Mitarbeiter und Lernen“) führt zunächst zu einem Anstieg der „Kundenzufriedenheit“ (Kundenperspektive) und dann – über die Umsatzzunahme – zu einer Verbesserung der finanziellen Kennzahlen (Finanzperspektive).



Abb. 1: Wichtige Kausalbeziehungen zwischen Prozess-, Kunden- und Finanzperspektive

Aufbauphasen einer Balanced Scorecard

Der Aufbau einer Balanced Scorecard setzt voraus, dass die Strategie eines Unternehmens bereits im Wesentlichen geklärt ist. Andernfalls müssen zunächst die strategischen Grundaussagen festgelegt werden, insbesondere die zu sichernden bzw. auszubauenden Kernkompetenzen, die Geschäftsfelder und die dort jeweils anzustrebenden Wettbewerbsvorteile, sowie die grundsätzliche Gestaltung der Wertschöpfungskette (*Beispiele* siehe unten) [2].

Phase I: Analyse der Strategie und Konzeption der Balanced Scorecard

Im Rahmen eines meist *zweitägigen Workshops* werden zunächst die bisherige Unternehmensstrategie und die ihr zu Grunde liegenden Annahmen über *zentrale Erfolgsfaktoren* („Geschäftslogik“) – wie z.B. „Beratungsservice“ oder „Einkaufsmacht“ – zusammenfassend festgehalten und dabei gemeinsam auf Vollständigkeit, Konsistenz und Plausibilität geprüft.

Anschließend werden die strategischen Grundaussagen in einer Balanced Scorecard abgebildet und so die Basis für das künftige strategische Controlling gelegt. In einem ersten Entwurf werden zudem die wesentlichen Kennzahlen in kausale Abhängigkeit gebracht (*Beispiele* siehe oben), um „kritische Variablen“ der Strategie aufzuzeigen.

Zentrale Strategiefelder zur Erfassung der strategischen Ziele, strategischen Maßnahmen und Annahmen:

- *kritische Erfolgsfaktoren: Stärken – Schwächen – Chancen – Risiken,*
- *Kernkompetenzen,*
- *strategische Stoßrichtung zur Unternehmenswertsteigerung: Wachstum, Rentabilitätssteigerung, Risikoreduzierung,*
- *Geschäftsfelder und Wettbewerbsvorteile,*
- *Gestaltung der Wertschöpfungskette.*

Phase II: Operationalisierung der Balanced Scorecard

In *vier meist eintägigen Workshops* werden die vier Perspektiven („Kennzahlenbereiche“) der Balanced Scorecard näher analysiert, also

- finanzielle Perspektive (z.B. Rentabilität, Kapitalnutzung),
- Kundenperspektive (z.B. Kundenzufriedenheit, Marktanteil),
- Prozessperspektive (z.B. Qualität und Effizienz der Geschäftsprozesse),
- Mitarbeiter- und Lernperspektive (z.B. Mitarbeitermotivation, Zugriff auf Informationssysteme).

Dabei werden die jeweils relevanten Kennzahlen und die Grundannahmen über ihre gegenseitige Abhängigkeit festgelegt. Zudem werden die ausgewählten Kennzahlen operationalisiert – also messbar gemacht –, und es wird diskutiert, welche für die Kennzahlenbildung erforderlichen Informationen im Unternehmen noch nicht verfügbar sind. Schließlich werden für jede Perspektive folgende Angaben festgehalten: strategische Ziele, Kennzahlen, Zielwerte und zugehörige strategische Maßnahmen (*Beispiele* siehe oben).

Phase III: Überarbeitung der Balanced Scorecard – Umsetzungskonzept

In einem weiteren *eintägigen Workshop* mit der Geschäftsführung bzw. dem Vorstand des Unternehmens werden die Vorarbeiten (vgl. Phase II) zusammengefasst und ergänzt. Die gesamte, in der Balanced Scorecard beschriebene strategische Planung wird dabei nochmals auf Plausibilität, Konsistenz, Zielwirksamkeit und Durchführbarkeit geprüft. Zudem werden Prioritäten für die Aktivitätenpläne gesetzt.

In einem abschließenden Workshop werden schließlich die strategischen Maßnahmen des Aktivitätenplanes durch Benennung von Verantwortlichen und Umsetzungsterminen konkretisiert.

Beispiel:

Es wird entschieden, dass der „Leiter Marketing und Vertrieb“ verantwortlich dafür ist, binnen drei Monaten fünf neue Außendienstmitarbeiter einzustellen, um die Zielgröße der Kennzahl „Anzahl Kontakte zu potenziellen Neukunden“ von 2500 im Jahr 2000 zu erreichen.

Außerdem können hier Ansatzpunkte für ein strategiekonformes Anreizsystem (Mitarbeiterentlohnung, Prämien) entwickelt werden. Schließlich wird ein Ablaufplan zur Kommunikation der Unternehmensstrategie bzw. der Balanced Scorecard bei den Mitarbeitern des Unternehmens erarbeitet: Dabei kann man an eine innerbetriebliche Informationsveranstaltung ebenso denken wie an die Veröffentlichung der wichtigsten Grundüberlegungen der Balanced Scorecard in der Betriebszeitung.

Auf der Grundlage der Workshops werden schließlich die Eckpunkte der Unternehmensstrategie und der Entwurf der Balanced Scorecard schriftlich zusammengefasst.

Kennzahlen für die Balanced Scorecard

Im Kern besteht eine Balanced Scorecard aus Kennzahlen, denen strategische Ziele und Zielwerte zugeordnet sind (vgl. Abb. 2). Neben den einzelnen Kennzahlen werden aber ergänzend – beispielsweise als Pfaddiagramm – deren kausale Verknüpfungen aufgezeigt und begründet.

Kennzahl	Strategisches Ziel	Zielwert	verantwortlich
Finanzperspektive			
Gesamtkapitalrendite	Rendite	12%	
Kundenperspektive			
Kundenzufriedenheit	Marktposition	95%	
Kundentreue	Marktposition	90%	
Marktanteil	Marktposition	20%	
Prozessperspektive			
Spezifischer Deckungsbeitrag	Produktivität	1,8	
Ausschussquote	Qualität	2%	
Mitarbeiter- und Lernperspektive			
Weiterbildungsaktivitäten	Qualifikation	80	
Mitarbeiterzufriedenheit	Zufriedenheit	„gut“	

Abb. 2: Balanced Scorecard – ein Beispiel (in Anlehnung an Norton/Kaplan, 1997)

Nachfolgend werden die vier Perspektiven der Balanced Scorecard näher betrachtet, um insbesondere aufzuzeigen, welche Kennzahlen sich jeweils in der Praxis bewährt haben.

Finanzperspektive

Grundsätzlich sollte in der Finanzperspektive das (finanzielle) Hauptziel des Unternehmens (z. B. Gewinnmaximierung) durch geeignete Kennzahlen erfasst werden.

Hat man beispielsweise den Unternehmenswert als Hauptziel festgelegt, so sollten in der Finanzperspektive diejenigen Kenngrößen („primäre Werttreiber“) enthalten sein, die den Unternehmenswert besonders maßgeblich bestimmen (z. B. Umsatzrendite, Umsatzwachstumsrate, Investitionsquote sowie ein geeignetes Risikomaß). Als einfache Risikokennzahlen lassen sich die banküblichen Kennzahlen, z. B. Eigenkapitalquote oder dynamischer

Beispiel:

Bei einem wertorientierten Unternehmenssteuerungsansatz wären hier Unternehmenswert oder Wertzuwachs („Economic-Value-Added“) geeignete Kennzahlen. Hilfsweise lassen sich auch Gesamtkapitalrendite oder Eigenkapitalrendite als Zielgrößen angeben, wobei jedoch die Eigenkapitalrendite weniger gut geeignet ist, da sie durch die Finanzierungsstruktur eines Unternehmens stark beeinflusst werden kann (Leverage-Effekt, nähere Erläuterung in BiBu 9/1994, Seite 204).

Verschuldungsgrad, verwenden; natürlich lassen sich vertiefend auch Kennzahlen aus dem Risikomanagement – wie der „Value-at-Risk“ – integrieren [3].

Darüber hinaus sind in der Finanzperspektive oft Kennzahlen zur Effizienz des Kapitaleinsatzes, z. B. Debitorenfrist, enthalten.

Typische Kennzahlen der Finanzperspektive

- Unternehmenswert (siehe oben),
- EVA (Economic-Value-Added: Gesamtkapital bzw. Gesamtkapitalrendite, Kapitalkosten),
- Gesamtkapitalrendite ((Gewinn + Zinsaufwand) / Gesamtkapital),
- Eigenkapitalrendite (Gewinn / Eigenkapital),
- Value-at-Risk (nicht zu überschreitender Höchstsadenswert von z. B. 95% in einer Periode, z. B. 1 Jahr. Ermittlung durch Simulationsverfahren),
- RORAC („Return-on-Risk-Adjusted-Capital“: Gewinn / Value-at-Risk),
- Kapitalkosten (WACC: gemittelte Kosten des Eigen- und Fremdkapitaleinsatzes),
- Umsatzwachstumsrate (z. B. durchschnittliche Wachstumsrate der letzten 5 Jahre),
- Umsatzrendite (Gewinn / Umsatzerlöse),
- Investitionsquote (Investitionsausgaben / Umsatzerlöse),
- Kapitalrückflussquote (Cash-Flow / Gesamtkapital),
- Liquiditätsreichweite ((liquide Mittel + Kreditspielraum) / Fixkosten),
- Eigenkapitalquote (Eigenkapital / Gesamtkapital),
- Dynamischer Verschuldungsgrad (Nettoverschuldung / Cash-Flow),
- Cash-Flow-Marge (Cash-Flow / Umsatz),
- Debitorenfrist (durchschnittliche Zahlungsfrist),
- Fixkostenanteil am Umsatz.

Markt- und Kundenperspektive

Im Bereich der Markt- und Kundenperspektive sind zunächst einmal Kennzahlen vorzusehen, welche die Kundenzufriedenheit beschreiben (z. B. Anzahl Kundenreklamationen oder Kundentreue). Ebenfalls sind hier Kennzahlen einzuordnen, welche die relative Position des Unternehmens am Markt beschreiben (z. B. Marktanteil oder Wettbewerbsvorteile gemäß Wettbewerbsuntersuchungen). Ergänzend bietet es sich an, Kennzahlen zu den Vertriebsaktivitäten aufzunehmen (z. B. Anzahl der Vertriebsmitarbeiter, Anzahl der Neukundenkontakte sowie die Werbe- und Akquisitionserfolgsquote).

Typische Kennzahlen der Markt- und Kundenperspektive

- Anzahl der Kundenreklamationen,
- Anzahl der Neukunden-Kontakte,
- Anzahl der Vertriebsmitarbeiter,
- Kundenzufriedenheit,
- Anteil Stammkunden,
- Kundentreue,
- durchschnittliche Auftragsgröße (je Kunde oder je Auftrag),
- Auftragseingang (pro Periode),
- Auftragsbestand,
- Marktanteil,
- Wettbewerbsvorteile (gemäß Kundenbefragung),
- Akquisitionserfolgsquote (z. B. 8% der kontaktierten Kunden haben ein Produkt bestellt),
- Werbeerfolgsquote (z. B. 3 % der umworbenen Adressen einer Direktmailingaktion haben geantwortet),
- Werbung in % des Umsatzes,
- Anzahl der (positiven) Erwähnungen des Unternehmens in der Presse.

Prozessperspektive

Im Rahmen der Prozessperspektive werden diejenigen Kennzahlen erfasst, die etwas über die *Komplexität der Betriebsprozesse* aussagen (z. B. Projektanzahl, Kundenanzahl oder Lieferantenanzahl). Ebenfalls hier angesiedelt sind *Produktivitätskennzahlen*, wie der spezifische Deckungsbeitrag (= Deckungsbeitrag pro DM Personalaufwand) oder der Deckungsbeitrag je Mitarbeiter. Auch technische Kennzahlen zur *Prozessgüte*, wie die Verfügbarkeit der Anlagen, sind der Prozessperspektive zuzuordnen. Mit der *Lieferzuverlässigkeit* enthält die Prozessperspektive häufig auch eine Kennzahl, die selbst wiederum als Bestimmungsgröße im Bereich „Markt und Kunde“ große Bedeutung hat, weil die Lieferzuverlässigkeit die Kundenzufriedenheit erfahrungsgemäß in erheblichem

Typische Kennzahlen der Prozessperspektive

- Lieferzuverlässigkeit (=Anteil termingerechter Auslieferungen),
- Lagerreichweite (= Lagerbestand / Materialaufwand),
- Verfügbarkeit der Anlagen (= Anteil der Zeit, in der eine Anlage einsatzbereit ist),
- Produktivität; spezifischer Deckungsbeitrag (= Deckungsbeitrag pro DM Personalaufwand),
- Deckungsbeitrag je Mitarbeiter,
- Relation Bearbeitungs- zu Durchlaufzeit (eines Kundenauftrags),
- Time to Market,
- Anteil Verwaltungsmitarbeiter (an der gesamten Zahl der Mitarbeiter),
- Projektanzahl (Anzahl bearbeiteter Aufträge),
- Kundenanzahl,
- Lieferantenanzahl.

Umfang beeinflusst. Eine Kennzahl, die sehr gut etwas über die *Effizienz des Gesamtprozesses* ausdrückt, ist die Relation der Bearbeitungszeit zur gesamten Durchlaufzeit eines Auftrags.

Mitarbeiter- und Lernperspektive

Kennzahlen der Mitarbeiter- und Lernperspektive lassen sich oft durch eine präzise Operationalisierung der (angestrebten) Kernkompetenzen ableiten. *Kernkompetenzen* des Unternehmens sind diejenigen Fähigkeiten, die langfristig zum Aufbau von Wettbewerbsvorteilen dienen. Man sollte versuchen, Kennzahlen zu finden, die anzeigen, ob die internen Kompetenzen angewachsen sind, was aber in der Praxis oftmals mit erheblichen Umsetzungsproblemen verbunden ist. Hinweise geben aber Kennzahlen, wie z. B. Anteil von Mitarbeitern, die bestimmte Schulungen durchlaufen haben (*Schulungsquote*), der Umfang von Weiterbildungsmaßnahmen oder die Teilnahme eigener Mitarbeiter an Fachkongressen. Auch der Umfang der Forschungs- und Entwicklungskosten (in % des Umsatzes) gibt Auskunft über die Anstrengungen der Kompetenzentwicklung. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass Forschungs- und Entwicklungskosten natürlich zunächst einmal nur eine „Input-Größe“ sind (zu Kennzahlen im Forschungs- und Entwicklungsbereich vgl. BC 8/1999, S. 174 ff.). Aus dieser lässt sich nur ein indirekter Zusammenhang auf die Qualität der erreichten Fortentwicklung bezüglich der Kompetenzen herleiten.

Typische Kennzahlen der Mitarbeiterperspektive

- Mitarbeiterzufriedenheit (z. B. durch Mitarbeiterbefragungen ermitteln),
- Forschungs- und Entwicklungskosten in % des Umsatzes,
- Anzahl veröffentlichter Fachartikel (von Mitarbeitern des Unternehmens),
- Anzahl der verfügbaren Patente,
- Teilnahme von Mitarbeitern an Fachkongressen,
- Anzahl der Verbesserungsvorschläge der Mitarbeiter,
- Weiterbildungsumfang der Mitarbeiter (z. B. Anzahl der Weiterbildungsmaßnahmen),
- Krankenstand (durchschnittliche Zahl der Krankheitstage pro Mitarbeiter p.a.),
- Fluktuationsrate (Anteil der Mitarbeiter, die in einer Periode das Unternehmen verlassen haben),
- Schulungsquote (siehe oben),
- Anzahl Besprechungen (z. B. in einer Abteilung).

Ebenfalls in den Bereich der Mitarbeit und Lernperspektive gehören Kennzahlen, die *Betriebsklima* und *Motivation* operationalisieren. Eine erhöhte Motivation wirkt sich tendenziell auf die gesamte Leistungsfähigkeit sehr positiv aus. Die diesbezüglichen Kennzahlen, z. B. die Mitarbeiterzufriedenheit, können durch Mitarbeiterbefragungen erhoben werden. Indirekte Hinweise auf die Probleme des Betriebsklimas gibt auch die Kennzahl „Fluktuationsrate“, die besagt, welcher Anteil der Mitarbeiter in einer Periode

das Unternehmen verlassen hat. Typischerweise steigt die Fluktuationsrate – und auch der Krankenstand – deutlich an, wenn innerbetriebliche Probleme mit der Motivation bzw. dem Betriebsklima zunehmen.

Auch in diesem Bereich einzuordnen sind Kennzahlen, die darüber informieren, *in welchem Umfang innerhalb des Unternehmens gelernt wird*. Hierzu kann man z. B. die Zugriffe auf Informationssysteme oder die Ablage von Informationen in Wissensmanagementsystemen als Indikatoren heranziehen.

Grundsätzlich ist eine Operationalisierung dieser vierten Perspektive am schwierigsten. Insbesondere lassen sich klare kausale Beziehungen zu den anderen Bereichen oft nicht (mehr) ohne weiteres herstellen.

Systematische Herleitung geeigneter Kennzahlen

Beim Aufbau einer Balanced Scorecard ist die Ableitung geeigneter Kennzahlen und ihrer kausalen Verknüpfungen von entscheidender Bedeutung. Gerade hier treten jedoch in der Praxis die größten Probleme auf, weshalb in den beiden folgenden *Beispielen* die systematische Ableitung von Kennzahlen gezeigt werden soll. Ziel muss es sein, Kennzahlen nicht im Sinne eines „Brainstormings“ mehr oder weniger willkürlich zusammenzustellen, sondern sie möglichst aus anderen Kennzahlen bzw. den Zielen der Unternehmensstrategien direkt abzuleiten.

Die traditionelle Abweichungsanalyse des Controlling kann man so auch auf Fragestellungen des Marketing und der Unternehmensstrategie übertragen.

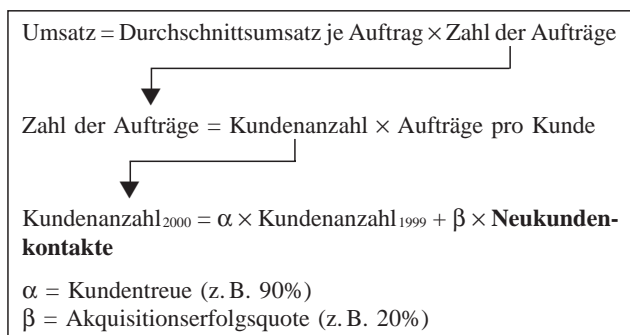


Abb. 3: Herleitung der Kennzahl „Neukundenkontakte“

Beginnend mit einer Zielgröße lassen sich in der beschriebenen Weise weitere relevante Kennzahlen ableiten. Dieses Vorgehen hat gegenüber intuitiv geprägten Verfahren den großen Vorteil, dass die hierbei unterstellten kausalen Abhängigkeiten der Kennzahlen zwangsläufig und unbestreitbar sind.

Praxishinweis:

Bei der Ableitung von Kennzahlen ist darauf zu achten, dass die Anzahl der abgeleiteten Variablen nicht zu groß wird. Gegebenenfalls ist es erforderlich, sich auf eine Auswahl besonders wichtiger Kennzahlen zu konzentrieren. Fünf bis maximal zehn Kennzahlen pro Perspektive der Balanced Scorecard sollten ausreichen.

Beispiel zur Kennzahlenherleitung in der Markt- und Kundenperspektive:

Möchte man für die Markt- und die Kundenperspektive das strategische Ziel „Umsatzwachstum“ einbeziehen – und deshalb die Umsatzentwicklung erklären –, lässt sich diese zunächst durch die Kennzahlen „Zahl der Aufträge“ und „Durchschnittsumsatz je Auftrag“ ausdrücken (vgl. Abb. 3). Überlegt man sich dann, wovon die Zahl der Aufträge abhängt, werden häufig die Kundenanzahl und die durchschnittliche Zahl der Aufträge pro Kunde herangezogen. In einem weiteren Schritt kann man die Kundenanzahl im Planjahr 2000 durch die Anzahl neu gewonnener Kunden zuzüglich der Anzahl der Kunden des Jahres 1999, die dem Unternehmen erhalten bleiben, beschreiben. Die Kundentreue (α) wird maßgeblich durch die relativen Wettbewerbsvorteile – z. B. bezüglich Service und Produktqualität – beeinflusst. Die Anzahl der neuen Kunden lässt sich wiederum als Produkt von Anzahl der Neukundenkontakte und der Akquisitionserfolgsquote (β) auffassen.

Mit der Anzahl der Neukundenkontakte hat man nun eine Kennzahl hergeleitet, die unmittelbar eine Steuerung des Umsatzes ermöglicht. Abweichungen von den geplanten Umsätzen kann man im Nachhinein auf seine Ursachen zurückführen. So lässt sich unmittelbar ableiten, ob das Umsatzziel nicht erreicht wurde, weil der Vertrieb den vorgegebenen Zielwert der Neukundenkontakte nicht erreicht hat oder weil wesentliche Annahmen der Balanced Scorecard – z. B. bezüglich Kundentreue und Akquisitionserfolgsquote (α bzw. β) – falsch waren.

Bei der *Prozessperspektive* beispielsweise stellt sich die Frage, wie man relevante Kennzahlen zur Beschreibung der Prozesse herleiten kann. Dabei hat sich folgende Vorgehensweise bewährt (konkretes *Beispiel* siehe Abb. 4):

- Identifikation der einzelnen Schritte der Prozesskette,
- Identifikation der strategischen Kosten- und Qualitätstreiber der Prozessschritte,
- Ermittlung der relevanten Kennzahlen,
- Beziehung der Abhängigkeiten zwischen Kennzahlen darstellen,
- Bestimmung der Zielwerte für wichtige Kennzahlen.

Es wurde bereits weiter oben darauf hingewiesen, dass die Leistungsfähigkeit der Prozesse insbesondere die Kosten (Finanzperspektive) und die Kundenzufriedenheit (Markt- und Kundenperspektive) beeinflusst. Infolge dessen ist es

Ermittlung der Kosten- und Qualitätstreiber						
		Mitarbeiter	12	9	44	5
Kosten			1,5 Mio.	0,8 Mio.	3,8 Mio.	0,5 Mio.
Kapitalbindung			0,3 Mio.	4,5 Mio.	2,2 Mio.	0,2 Mio.
			<div style="display: flex; justify-content: space-around;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Verkauf</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Material</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Fertigung</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Service</div> </div>			
Kaufkriterien	Priorität		Einfluss	Einfluss	Einfluss	Einfluss
Beratung	3		++			+
Liefertreue	2			++		+
Produktqualität	2				++	
Preis	4		+	+	+++	+
.						
.						

Abb. 4: Prozessanalyse als Basis der Kennzahlenableitung (die Anzahl der „+“ stellt die Bedeutung eines Prozessschrittes für ein Kaufkriterium dar).

naheliegend, zunächst einmal den Prozess in seinen wesentlichen Arbeitsabschnitten zu beschreiben, um anschließend zu überlegen, durch welche Kennzahlen die Kostenentwicklung und auch die Qualität jedes Prozessschrittes möglichst gut beschreibbar sind.

Dabei kann man z. B. als Kriterien für die Prozessschritte – hier: Verkauf, Materialwirtschaft, Fertigung und Service – die durch Kundenbefragungen identifizierten Kaufkriterien (z. B. Beratungsqualität oder Lieferbereitschaft) verwenden. Prozesskennzahlen, die diese potenziellen Wettbewerbsvorteile beeinflussen, haben natürlich eine strategische Bedeutung. Verfolgt ein Unternehmen z. B. die strategischen Ziele „*wettbewerbsfähige Preise*“ und „*Differenzierung über Beratung und Liefertreue*“, so ist es im dargestellten Beispiel (vgl. Abb. 4) naheliegend, Kennzahlen in die Balanced Scorecard einzuführen, die

- die Qualität der Beratung im Prozessschritt „Verkauf“ beschreiben (z. B. „*Beratungserfolgsquote*“),
- den Beitrag der Materialwirtschaft zur Liefertreue darstellen (z. B. „*Anteil termingerechter Materialanlieferungen*“) und
- die Effizienz bzw. Kosten in der Fertigung erfassen (z. B. „*Arbeitszeit je produzierter Baugruppe*“).

Resümee

Mit der Balanced Scorecard steht den Unternehmen ein vielfach erprobtes Instrument zur Verfügung, welches hilft, die Lücke zwischen der „theoretischen Planung“ einer Strategie und deren „praktischer Umsetzung“ zu schließen. Das Instrument ist so flexibel, dass sich die Anforderungen unterschiedlichster Unternehmen und deren Strategie erfüllen lassen. Es ist insbesondere auch ein geeignetes Hilfsmittel für eine wertorientierte Unternehmenssteuerung [4].

Zu vermeidende Fehler beim Aufbau einer Balanced Scorecard

- Die aus der Unternehmensstrategie abgeleiteten Kennzahlen beschreiben die Unternehmensstrategie nicht richtig oder nicht ausreichend vollständig.
- Die (kausalen) Abhängigkeiten zwischen den Kennzahlen werden falsch eingeschätzt.
- Die jeweiligen Ausprägungen der Kennzahlen werden nicht zuverlässig gemessen.
- Die einem Ziel bzw. einer Kennzahl zugeordnete Maßnahme ist ungeeignet oder unrealistisch.

□

ANMERKUNGEN

- [1] Vgl. Norton, R. S./Kaplan, D. P., Balanced Scorecard, Stuttgart 1997, und Friedtag, H.R./Schmidt, W., Balanced Scorecard – Mehr als ein Kennzahlensystem, 1999.
- [2] Vgl. Gleißner, W., Faustregeln für Unternehmer – Leitfaden für strategische Kompetenz und Entscheidungsfindung, Wiesbaden 2000.
- [3] Vgl. Gleißner, W./Meier, G., Risikoaggregation mittels Monte-Carlo-Simulation, in: Versicherungswirtschaft, Nr. 13/1999, S. 926 – 929.
- [4] Gleißner, W./Meier, G., Risikomanagement als integraler Bestandteil der wertorientierten Unternehmensführung, DSWR 1-2/2000, S. 6 ff.

DER AUTOR

Dr. Werner Gleißner ist geschäftsführender Gesellschafter der WIMA Gesellschaft für angewandte Betriebswirtschaft mbH, Leinfelden-Echterdingen, und Lehrbeauftragter an der Universität Dresden. Er ist zudem geschäftsführender Partner im RMCE RiskManagement CompetenceCenter Europe. Seine Beratungsschwerpunkte sind Strategieentwicklung, Risikomanagement und Quantitative Analyseverfahren.