

Balanced Performance Management® als Konzept zur ganzheitlichen Unternehmensführung mit Kennzahlen

von Volkmarr Botta und Udo Rimmelspacher

1. Ganzheitliche Unternehmensführung

Ganzheitliche Unternehmensführung muss sowohl das Unternehmenssystem, das aus den einzelnen Teilbereichen und ihren Verbindungen zueinander besteht, als auch die Komplexität des Umfeldes und seiner Veränderungen im Zeitablauf berücksichtigen.¹ Gestaltungs-, Steuerungs- und Entwicklungsmöglichkeiten des Gesamtunternehmens und seiner Teilbereiche werden verbessert, wenn auch die vielfältigen Wechselwirkungen zwischen Unternehmen und Umfeld transparent werden und bei der Unternehmenssteuerung sinnvoll berücksichtigt werden können. Um beeinflussbare Prozesse und Strukturen zu identifizieren sowie bestehende und zukünftige Potenziale ausschöpfen bzw. ausbauen zu können, müssen Verhaltensmuster entwickelt werden.²

Zur Darstellung von Ergebnissen komplexer, aber quantifizierbarer Sachverhalte werden häufig Kennzahlen verwendet.³ Diese informieren über Kunden, innerbetriebliche und unternehmensübergreifende Prozesse, Mitarbeiter und Aufgabenverteilungen, Organisationseinheiten u.v.m. Die Auswirkungen von auch nicht-monetären unternehmerischen Tatbeständen finden sich, meist mit einer gewissen Zeitverzögerung, in der Finanz-, Investitions-, Bilanz- und GuV-Rechnung wieder. Finanzielle Kennzahlen, die auf diesen Unternehmensrechnungen beruhen, dienen dem Management, Aufsichtsrats- und Beiräten, Wirtschaftsprüfern, Fremdkapitalgebern und anderen Stake- und Shareholdern als wesentliche Grundlage zur Beurteilung von Unternehmen – und das nicht erst seit

der aktuellen Corporate-Governance-Diskussion.

2. Kurze kritische Würdigung von Konzepten zur ganzheitlichen Unternehmensführung mit Kennzahlen

Beispielhaft für ausschließlich monetäre Kennzahlensysteme sei das von Du Pont entwickelte Kennzahlensystem, das Du Pont System of Financial Control, als wohl ältestes Rechensystem kurz dargestellt.

Die Spitzenkennzahl Return on Investment (ROI) wird als Produkt von Umsatzrendite und Vermögens-(Kapital-) Umschlag des internen oder externen Rechnungswesens ermittelt, je nach Ausgestaltung basierend entweder auf Plan- oder auf Istwerten. Der ROI wird durch Maßnahmen gesteigert, die c.p. die Umsatzrendite und/oder den Vermögensumschlag erhöhen.⁴

Das Controlling von betrieblichen Entscheidungen und deren Auswirkungen auf Mengen und Preise kann mit diesem Rechensystem durchgängig erfolgen. Führungsrelevante finanzielle Sachverhalte, wie die Entwicklung von Erlösen, Einzel- und Gemeinkosten, Vermögen und Kapital, können durchgängig sachlogisch nachvollzogen werden.

Folgende steuerungsrelevante Tatbestände bleiben dagegen weitgehend unberücksichtigt: Liquiditätsaspekte, Risiken sowie nichtmonetäre Sachverhalte ohne sofortige direkte finanzielle Auswirkungen – wie beispielsweise die Qualität betrieblicher Leistungen oder der Anteil neuer Produkte an Umsatz,

Ertrag und Risiko. Gerade Risiken, die z.B. im Interesse kurzfristiger Rentabilitätssteigerung aus dem Unterlassen von Investitionen resultieren, werden daher leider oft erst zu spät erkannt.

Diese einseitige Ausrichtung der Unternehmensführung auf finanzielle Kennzahlen wurde u.a. durch die Entwicklung der Balanced Scorecard (BSC) von Kaplan/Norton behoben. Denn neben der finanzwirtschaftlichen Perspektive berücksichtigt die BSC auch Kennzahlen aus den Bereichen Lernen und Entwicklung, Prozesse und Kunden. Je nach Unternehmen lassen sich aber auch andere Dimensionen berücksichtigen.⁵

Als große Stärke der Balanced Scorecard wird hervorgehoben, dass Prozesse und Ressourcen konsequent auf die – von der Vision und Mission abgeleitete – Unternehmensstrategie ausgerichtet werden („strategiefokussierte Organisation“) und die Fähigkeit zur Kommunikation und Umsetzung von Strategien im Unternehmen gesteigert wird.⁶

Das Konzept ermöglicht eine betriebsindividuelle und ganzheitliche Ausrichtung der Unternehmensführung.

Dabei erfolgt oftmals, wie es die Anordnung der Perspektiven auf der linken Seite von Abb. 1 erkennen lässt, eine hierarchische Verknüpfung der Perspektiven, aus der allerdings eine gewisse Dominanz der finanziellen Perspektive deutlich zu werden scheint.⁸

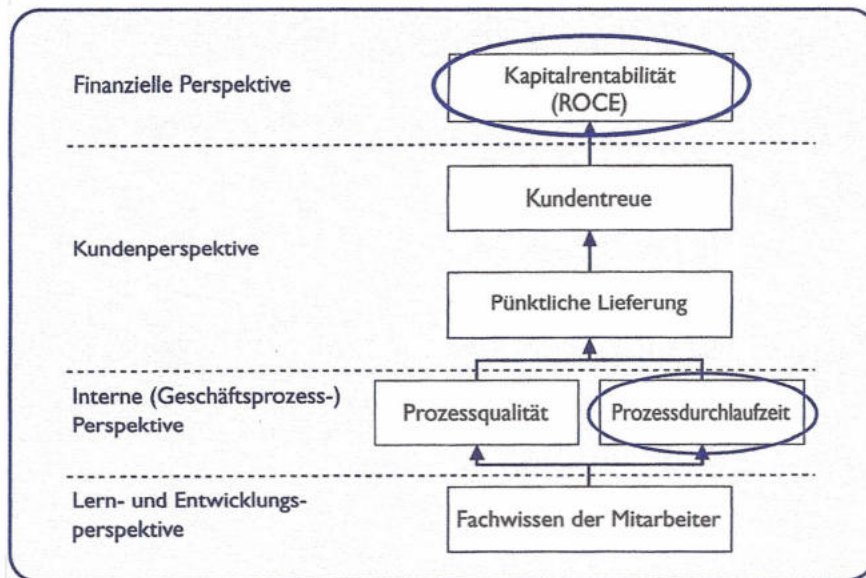


Abb. 1: Perspektiven einer Balanced Scorecard⁷

Eine vielfach nachzulesende Argumentationskette besagt, dass qualifiziertere Mitarbeiter die Prozessqualität und -durchlaufzeit verbessern.⁹ Das bewirkt eine größere Kundenzufriedenheit und eine höhere Kapitalrentabilität (rechte Seite von Abb. 1). Untersucht man den kausalen Zusammenhang zwischen kürzerer Prozesslaufzeit und höherer Kapitalrentabilität genauer, so werden aber auch gegenläufige oder zumindest unklare Effekte sichtbar (vgl. Abb. 2). Beispielsweise könnte die Anschaffung von neuen Maschinen nötig sein, um eine Verkürzung der Prozesszeit zu bewirken (1). Das erhöht jedoch c.p. den Kapitaleinsatz. Fraglich ist außerdem, ob die frei werdenden Kapazitäten abgebaut oder für eine Produktionsausweitung genutzt werden können. Prozesszeitverkürzungen, z.B. bei Massengütern, müssen nicht unbedingt zu größerer Kundenzufriedenheit (15) und höheren Absatzpreisen (15) und/oder -mengen (16) führen.¹⁰ Die Gesamtwirkung von Prozesszeitverkürzungen auf die monetären Größen kann somit nicht immer eindeutig ermittelt werden.

Allgemein ist jedoch kritisch zu hinterfragen, ob die Ursache-Wirkungsketten nicht unvollständig sind/bleiben, ob sie nicht lediglich in einem (unbekannten) Intervall gelten, ob sie etwa ein unbekanntes Optimum aufweisen

und ob alle wichtigen Determinanten berücksichtigt werden.

Weiterhin bleiben Risikoaspekte – wenn keine zusätzliche Risk-Adjusted-BSC existiert – und zeitliche Verknüpfungen zwischen heutigen Aktivitäten und den zukünftigen Auswirkungen unberücksichtigt. Daher ist die Einführung einer Balanced Scorecard, besonders in kleinen und mittleren Unternehmen (KMU), oft mit erheblichem zeitlichem, personellem und nicht zuletzt finanziellem Aufwand verbunden.

3. Balanced Performance Management

Beim Konzept des Balanced Performance Management legt die Unternehmensführung bei Planung und Kontrolle einvernehmlich mit den Aufsichtsgremien, dem Aufsichtsrat, Wirtschaftsprüfern und gegebenenfalls auch mit den Kapitalgebern eine überschaubare Anzahl mehrdimensionaler Kriterien als Rahmenbedingungen für das künftige unternehmerische Handeln im Unternehmen fest. Diese Festlegung erfolgt top-down auf Unternehmens- und Bereichsebene. Die Kriterien sind abgestimmt auf die Unternehmensziele und beinhalten Risiko- und Wertsteigerungsaspekte, um ausgewogene Entscheidungen sicherzustellen. Die zulässigen Entscheidungs- und Handlungsfreiräume der Unternehmensführung werden durch die Grenzwerte für ausgesuchte Kriterien festgelegt. Die Grenzwerte werden in Minimalkriterien (Sachverhalte dürfen die gesetzten Grenzwerte nicht unterschreiten) und Maximalkriterien unterteilt.

Als Minimalkriterien des Wertsteigerungsmanagements (vgl. rechte Seite von Abb. 3) könnten beispielsweise folgende Kriterien Anwendung finden:¹²

- Eigenkapitalbildungsdynamik: Zuführung zu den Rücklagen im Verhältnis zum bilanziellen Eigenkapital

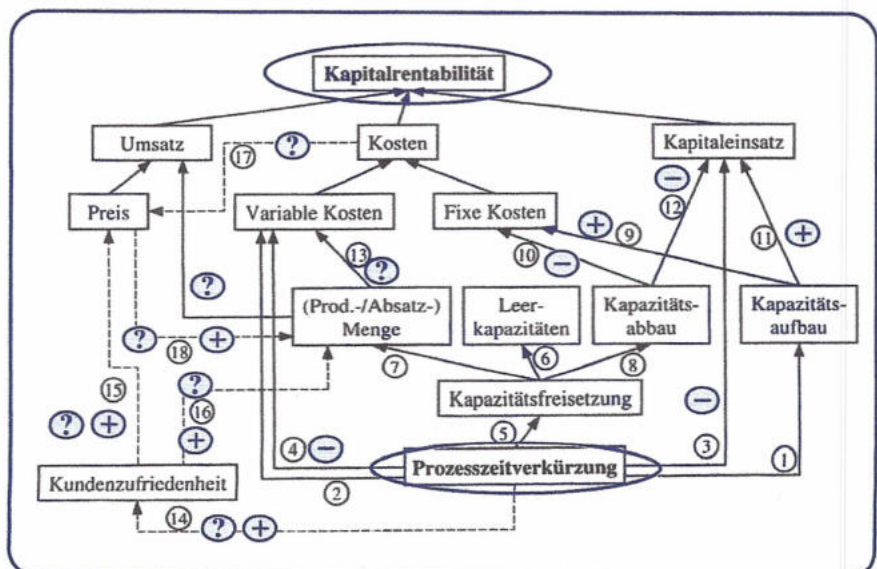


Abb. 2: Zusammenhang zwischen Prozesszeitverkürzung und Kapitalrentabilität¹¹

quente Überarbeitung der Pläne, also durch präventive Vorwärtsorientierung (Verzahnung der Perioden), vermieden.

Die im Zusammenhang mit der Balanced Scorecard beschriebene Problematik der oft nicht widerspruchsfreien Ursache-Wirkungs-Beziehungen wird durch die gemeinsame Definition und das gemeinsame Commitment in Bezug auf akzeptierte Rahmenbedingungen umgangen. Die Ausgewogenheit („Balanced“) bezieht sich dabei nicht nur auf Führungs- und Steuerungsinhalte mehrdimensionaler Art, sondern auch auf den Grad der Zielerreichung, weil hierarchische Abhängigkeiten zwischen einzelnen Unternehmensperspektiven und -bereichen nicht existieren.

Gegenüber dem Du Pont System of Financial Control werden dabei also auch Risikoaspekte berücksichtigt. Durch die vorausschauende periodenübergreifende Betrachtungsweise und das gemeinsame Commitment aller Beteiligten werden Fehlentwicklungen vermieden, wie z.B. kurzfristig unterlassene Investitionen.

Literaturhinweise und Anmerkungen

- ¹ Vgl. Ulrich/Probst: Anleitung zum ganzheitlichen Denken und Handeln – Ein Brevier für Führungskräfte, 3. Aufl., Bern 1991, S. 27 ff.
- ² Vgl. Eggers: Ganzheitliche Unternehmensführung, WISU 10/92, S. 727-731, und Bleicher, K.: Das Konzept Integriertes Management: Visionen – Missionen – Programme, 6. Aufl., Frankfurt 2001.
- ³ Vgl. beispielsweise Botta (Hrsg.): Rechnungswesen und Controlling, 2. Aufl., Herne/Berlin 2002, S. 425 ff; Botta: Kennzahlengestütztes Controlling mittelständischer Unternehmen, in: Männel (Hrsg.): Fachtagung Kosten- und Ergebnisrechnung mittelständischer Unternehmen, Nürnberg 1999, S. 99-111;

Botta: Kennzahleninstrumente als Führungsinstrument, in: Grundlagen und Praxis der Betriebswirtschaft, 5. Aufl., Berlin 1997; Botta: Kennzahlen, Hauptstichwort zum Lexikon des Controlling, hrsg. von Schulte, München 1996, S. 404-409; Botta: Kennzahlensysteme, Hauptstichwort zum Lexikon des Controlling, hrsg. von Schulte, München 1996, S. 409-416.

- ⁴ Vgl. beispielsweise Botta: Du Pont-Kennzahlensystem, in: Management-Lexikon, München 2001, S. 216-218; Meyer: Betriebswirtschaftliche Kennzahlen und Kennzahlen-Systeme, 2. Aufl., 1994, S. 12 ff, und Botta (Hrsg.): Rechnungswesen und Controlling, 2. Aufl., Herne/Berlin 2002, S. 445 ff.
- ⁵ Vgl. Kaplan/Norton: Balanced Scorecard – Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart 1997.
- ⁶ Vgl. Kaplan/Norton: Die strategiefokussierte Organisation, Stuttgart 2001.
- ⁷ Kaplan/Norton: Balanced Scorecard: Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart 1997, S. 29.
- ⁸ Vgl. Müller: Strategisches Management mit der Balanced Scorecard, Stuttgart 2000, S. 130.
- ⁹ Vgl. Kaplan/Norton: Balanced Scorecard: Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart 1997, S. 29.
- ¹⁰ Zur detaillierten Diskussion siehe Wall: Ursache-Wirkungs-Beziehungen als ein zentraler Bestandteil der Balanced Scorecard, in: Controlling, Heft 2, 2001, S. 65-74, und Wall: Kostenwirkungen der Prozessorientierung, in: Wirtschaftsinformatik, 42. Jg., 2000, S. 210-221.
- ¹¹ In Anlehnung an Wall: Ursache-Wirkungsbeziehungen als ein zentraler Bestandteil der Balanced Scorecard, in: Controlling, Heft 2, 2001, S. 69.
- ¹² Vgl. auch Botta: Balanced Controlling, in: Is report 3/2001, S. 17, und Botta: Balanced Unternehmenscontrolling, in: krp – Kostenrechnungspraxis, 45. Jg., 2001, S. 201 f.

¹³ Vgl. auch Botta: Agieren, nicht reagieren mit Balanced Controlling, in: Accounting, Mai 2001, S. 9.

¹⁴ Vgl. Botta: Ganzheitliche Steuerung mittelständischer Unternehmen als Aufgabe des Controlling, in: Kostenrechnungspraxis 1/2002, S. 85 ff.

Weiterführende Literatur

Barth/Allmendinger: Die Auswirkung von Basel II auf das Controlling, in: Controlling, Heft 11, 2001, S. 545-552.

Botta: Die Balanced Scorecard als Controllinginstrument für Leistungsprozesse, in: Wildemann (Hrsg.): Produktion und Controlling, München 1999, S. 71-89.

Günther/Grüning: Performance Measurement-Systeme – ein Konzeptvergleich, in: Zeitschrift für Planung, Heft 12, 2001, S. 283-306.

Günther/Grüning: Performance Measurement-Systeme im praktischen Einsatz, in: Controlling, Heft 1, 2002, S. 5-13.

Friedag/Schmidt: Vom Trugbild der Ursache-Wirkungs-Ketten zu einem ausgewogenen Management, in: controller magazin 5/01, S. 494-497.



Univ.-Prof. Dr. Volkmar Botta ist Inhaber des Lehrstuhls für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insb. Rechnungswesen und Controlling an der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Friedrich-Schiller-Universität Jena.



Dipl.-Kfm. Udo Rimmelpacher ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am selben Lehrstuhl.