



**Hochschule Wismar**

Fachhochschule für Technik, Wirtschaft und Gestaltung

Fachbereich Wirtschaft



**Hochschule Wismar**

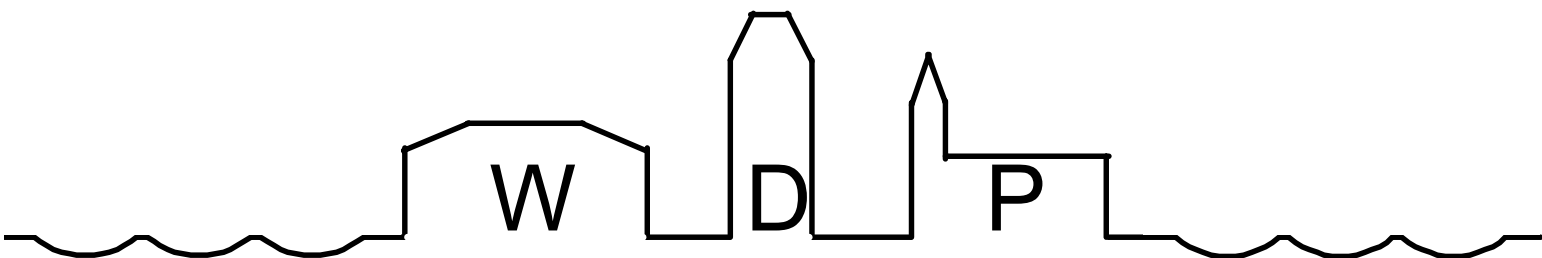
University of Technology, Business and Design

Department of Business

Julia Neumann-Szyszka

Einsatzmöglichkeiten der Balanced Scorecard  
in mittelständischen  
(Fertigungs-)Unternehmen

Heft 02 / 2003



Wismarer Diskussionspapiere / Wismar Discussion Papers

Der Fachbereich Wirtschaft der Hochschule Wismar, Fachhochschule für Technik, Wirtschaft und Gestaltung bietet die Studiengänge Betriebswirtschaft, Management sozialer Dienstleistungen, Wirtschaftsinformatik und Wirtschaftsrecht an. Gegenstand der Ausbildung sind die verschiedenen Aspekte des Wirtschaftens in der Unternehmung, der modernen Verwaltungstätigkeit im sozialen Bereich, der Verbindung von angewandter Informatik und Wirtschaftswissenschaften sowie des Rechts im Bereich der Wirtschaft.

Nähere Informationen zu Studienangebot, Forschung und Ansprechpartnern finden Sie auf unserer Homepage im World Wide Web (WWW): <http://www.wi.hs-wismar.de/>.

Die Wismarer Diskussionspapiere / Wismar Discussion Papers sind urheberrechtlich geschützt. Eine Vervielfältigung ganz oder in Teilen, ihre Speicherung sowie jede Form der Weiterverbreitung bedürfen der vorherigen Genehmigung durch den Herausgeber.

Herausgeber: Prof. Dr. Jost W. Kramer  
Fachbereich Wirtschaft  
Hochschule Wismar  
Fachhochschule für Technik, Wirtschaft und Gestaltung  
Philipp-Müller-Straße  
Postfach 12 10  
D – 23966 Wismar  
Telefon: ++49 / (0)3841 / 753 441  
Fax: ++49 / (0)3841 / 753 131  
e-mail: [j.kramer@wi.hs-wismar.de](mailto:j.kramer@wi.hs-wismar.de)

ISSN 1612-0884

ISBN 3-910102-26-3

JEL-Klassifikation M21

Alle Rechte vorbehalten.

© Hochschule Wismar, Fachbereich Wirtschaft, 2003.  
Printed in Germany

## **Inhaltsverzeichnis**

<b>1. Einleitung</b>	<b>4</b>
<b>2. Das Konzept der BSC</b>	<b>5</b>
<b>3. Mittelständische (Fertigungs-)Unternehmen und ihr Controlling</b>	<b>10</b>
3.1. Abgrenzung mittelständischer Unternehmen	10
3.2. Besonderheiten mittlerer (Fertigungs-)Unternehmen und Auswirkungen auf ihr Controlling	11
<b>4. Möglichkeiten der Umsetzung eines Konzepts der Balanced Scorecard in mittleren Fertigungsunternehmen</b>	<b>15</b>
4.1. Notwendigkeit der Aufwertung strategischer Planungen im Mittelstand und Folgerungen für den Einsatz der BSC	15
4.2. Voraussetzungen einer Umsetzung der BSC	18
<b>5. Zusammenfassung</b>	<b>19</b>
<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>21</b>
<b>Autorenangaben</b>	<b>22</b>

## 1. Einleitung<sup>1</sup>

In den letzten Jahren und Jahrzehnten haben sich die Rahmenbedingungen von Unternehmen stark geändert. Viel diskutiert sind Veränderungen im Hinblick auf Kapitalmarktorientierung und Globalisierung, aber auch Qualitätsanforderungen auf Faktor- und Absatzmärkten haben sich gravierend geändert, Wertschöpfungspartnerschaften und Kooperationen haben an Bedeutung gewonnen. Als Reaktion auf diese – und weitere – unternehmensexterne Veränderungen sind viele neue Managementinnovationen und Controllinginstrumente entwickelt worden, die zumeist als Reaktion auf einzelne der genannten Veränderungen zu werten sind.

Nicht alle diese neu entwickelten oder wieder entdeckten Konzepte haben sich in der Praxis dauerhaft durchsetzen können. Gründe hierfür mögen in fehlenden Methodenkenntnissen oder hohem Umsetzungsaufwand liegen; Ursache für eine abgebrochene Implementierung mag im Einzelfall aber auch die Erkenntnis sein, dass das jeweilige Verfahren für ein Unternehmen und seine Strategie nicht wirklich geeignet ist bzw. dass andere Probleme vorrangig zu lösen sind (Weber 2000: 5ff; Adam 2001: 22ff).

Kaum eine innovative Managementkonzeption und wenige neu entwickelte Controllinginstrumente sind in den letzten Jahren so intensiv diskutiert worden wie die Balanced Scorecard (im Folgenden auch: BSC). Innerhalb eines unternehmensindividuell gestaltbaren, in sich geschlossenen Planungsrahmens soll sie dazu beitragen, Erfolg umfassend (d. h. im Hinblick auf qualitative wie auf quantitative Sachverhalte) und frühzeitig messbar zu machen sowie die Lücke zwischen strategischer Planung und operativem Geschäft zu verringern. Um dies zu erreichen, werden die strategische Zielformulierung, operative Maßnahmenplanung und Budgetierung in stärker formalisierter Form als bisher üblich miteinander verbunden (Kaplan/Norton 1996, S. 77ff).

In deutschen Konzernen hat die BSC innerhalb kürzester Zeit eine hohe Anwendungsdichte erreicht, wobei allerdings – gemessen an den von ihren Entwicklern Kaplan/Norton definierten Anforderungen – eine Umsetzung bisher oft unvollständig erfolgt (PwC Deutsche Revision 2001: 8ff; Speckbacher/Bischof 2000: 804ff).

Dass die BSC immer mehr zum Thema auch für den Mittelstand wird, ist in der Praxis an einer steigenden Anzahl von Implementierungsversuchen zu erkennen. Gleichzeitig schlägt sich die Beschäftigung mit dem Thema „BSC im Mittelstand“ auch in Veröffentlichungen nieder (statt vieler: Scheibeler 2001; Bachmann/Jeker 2001). Es bleibt allerdings eher unklar, *für welche* mittel-

---

<sup>1</sup> Dieser Beitrag ist aus Anlass des sechzigsten Geburtstags von Herrn Prof. Dr. Egbert Kahle entstanden und ihm daher in kollegialer Verbundenheit gewidmet.

ständischen Unternehmen sich die BSC eignet (bzw. für welche nicht) und *welche Auswirkungen auf Inhalt und Aufbau* der BSC sich aus dem Einsatzfeld „mittelständisches Unternehmen“ ergeben.

Zentrales Thema dieses Beitrages ist deshalb die Auseinandersetzung mit der Frage, inwieweit die BSC ein auch für den Mittelstand geeignetes Controllinginstrument ist und welche Besonderheiten bei einer Umsetzung im Mittelstand bestehen. Da es – allein 20 Mittelstandsvereinigungen und 560 Branchenverbände in Deutschland illustrieren dies – einen homogenen Mittelstand nicht gibt, wird die Betrachtung exemplarisch eingegrenzt. Betrachtet wird ausschließlich die Lage mittlerer Fertigungsunternehmen.

Der vorliegende Beitrag ist wie folgt aufgebaut:

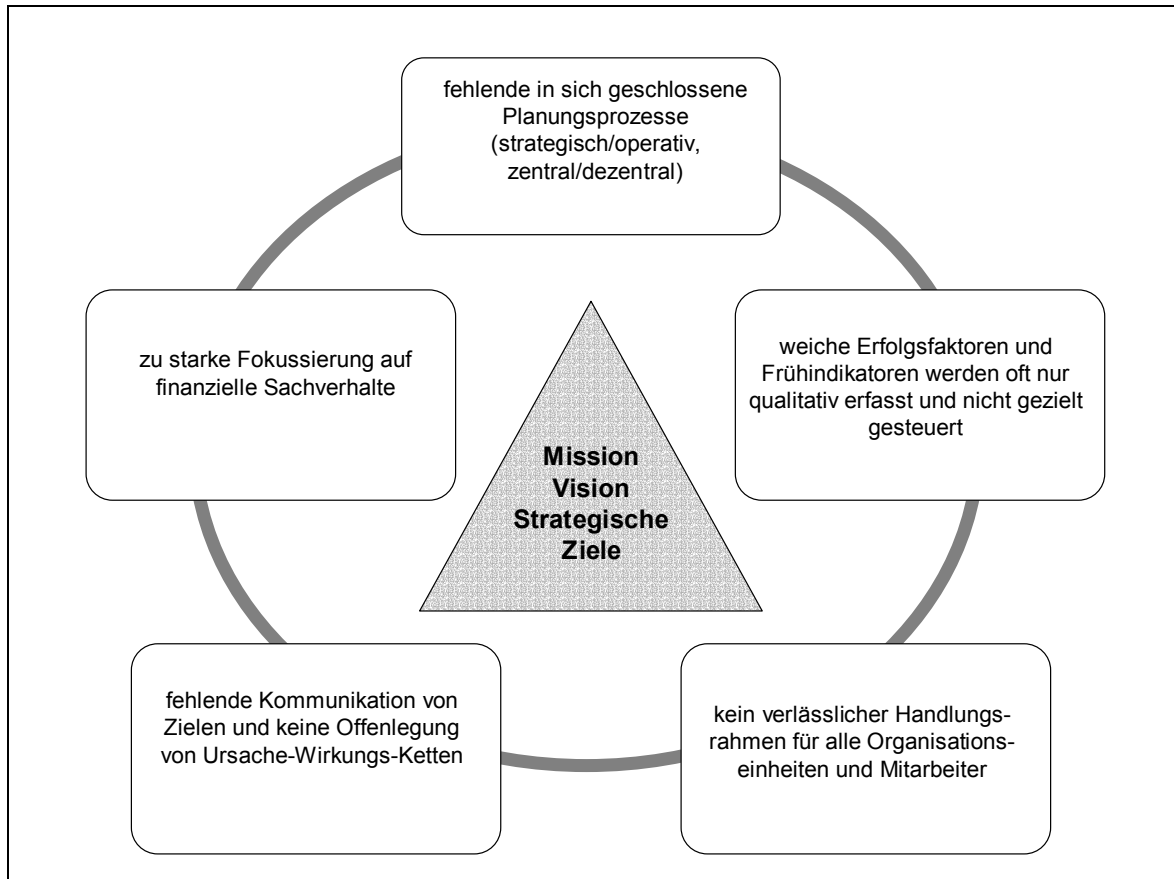
- Zunächst wird das Konzept der BSC in kurzer Form dargestellt.
- Anschließend wird das zugrunde gelegte Verständnis von Mittelstand vorgestellt, und es werden Besonderheiten des Controllings in mittleren Fertigungsunternehmen dargelegt.
- Darauf aufbauend wird erläutert, inwieweit Besonderheiten des Mittelstands den sinnvollen Einsatz der BSC beeinflussen und welche Möglichkeiten bestehen, BSC-Konzepte in mittleren Fertigungsunternehmen umzusetzen.
- Dem schließt sich eine kurze Zusammenfassung der Ergebnisse an.

## **2. Das Konzept der BSC**

Wörtlich übersetzt entspricht „Balanced Scorecard“ einem „ausgewogenen Berichtsbogen“, und tatsächlich baut die BSC auf einer Verknüpfung von Kennzahlen auf. Sie geht aber über ein klassisches Kennzahlensystem hinaus, indem neben verschiedenen Kennzahlen auch Ziele und Maßnahmen expliziter Bestandteil sind. Im Gegensatz zu traditionellen betriebswirtschaftlichen Informations- und Steuerungssystemen liegt der Betrachtungsschwerpunkt nicht primär auf finanziellen Sachverhalten. Der Anspruch der BSC ist vergleichsweise umfassend: Sie zielt darauf ab, die komplette Unternehmensstrategie und Wege zu ihrer Umsetzung in sehr konkreter Weise abzubilden (Horváth 1998: 571; Kaplan/Norton 1997: 142ff).

Das Konzept der BSC kann an den folgenden in der Abbildung unten dargestellten, in der Praxis speziell (aber nicht ausschließlich) bei Großunternehmen zu beobachtenden Managementschwachstellen fest gemacht werden:

Abbildung 1: Managementschwachstellen als Ansatzpunkte der BSC



Die Umsetzung von Strategien und eine durchgängige Ausrichtung von Unternehmen an Unternehmenszielen scheitern in der Praxis häufig daran, dass ein *in sich geschlossener Planungsprozess* fehlt. Wichtig sind deshalb eine bessere Verknüpfung von zentraler und dezentraler Planung sowie von strategischer und operativer Planung. Diesem Defizit setzt die BSC ein in sich geschlossenes Modell des Unternehmens – bzw. der strategischen Geschäftseinheit – entgegen, in dem unterschiedliche Perspektiven und Hierarchiestufen formal und inhaltlich unter explizitem Bezug auf übergeordnete strategische Unternehmensziele mit einander verknüpft sind. Die verbesserte Verzahnung strategischer Vorgaben und operativer Umsetzung stellt auch eine zentrale Erwartung dar, die Unternehmen an die BSC richten (Speckbacher/Bischof 2000: 805).

Um dies zu erreichen, soll neben finanziellen Erfolgsgrößen eine überschaubare Zahl von Leistungstreibern identifiziert und zielstrebig gesteuert werden. Hierbei handelt es sich im Idealfall um diejenigen zentralen Schlüsselbereiche, die ein Unternehmen beherrschen muss, um seine Strategien wirk-

sam umsetzen zu können. Sind die Ergebnisse bei diesen unbefriedigend, wird die Performance insgesamt beeinträchtigt. Insofern sind eine Identifikation und die zielgerichtete Steuerung dieser Faktoren maßgeblich sowohl für den strategischen Unternehmenserfolg wie für die Vermeidung strategischer Risiken (Weber/Schäffer 2000: 8, 24ff).

Eine durchgängige Ausrichtung an Unternehmenszielen innerhalb der BSC findet ihren Ausdruck in der Verknüpfung der folgenden Ebenen (Kaplan/Norton 1997: 216ff):

1. Zielebene: Es werden übergeordnete Unternehmensziele entwickelt, die auf Basis einer konkret formulierten Strategie erreicht werden sollen.
2. Strategien: Weil ohne eine hinlängliche Verknüpfung von Zielen und Aktivitäten die Formulierung von Zielgrößen nicht wirksam werden kann, muss die Strategie Aktivitäten zur Umsetzung bestimmter Unternehmensziele bündeln. Mit der Strategie wird also festgelegt, auf welche Weise übergeordnete monetäre und strategisch bedeutsame nichtmonetäre Ziele erreicht werden sollen.
3. Aktivitäten: Damit geplante strategisch bedeutsame Aktionen auch ausgeführt werden können und ausgeführt werden, legt man in einem weiteren Schritt Budgets und Umsetzungsverantwortliche fest. Durch die Vorgabe konkreter Aktionsziele (im Hinblick auf finanzielle wie auf weitere Sachverhalte) werden Schritte zur Umsetzung der Strategie überprüfbar.

Eine *zu starke Ausrichtung der Unternehmenssteuerung an finanziellen Sachverhalten* beeinträchtigt gegebenenfalls die Strategieumsetzung. Denn selbst wenn übergeordnete Unternehmensziele finanzielle Erfolgsgrößen sind, beinhaltet eine Steuerung auf Basis finanzieller Größen zweierlei Defizite:

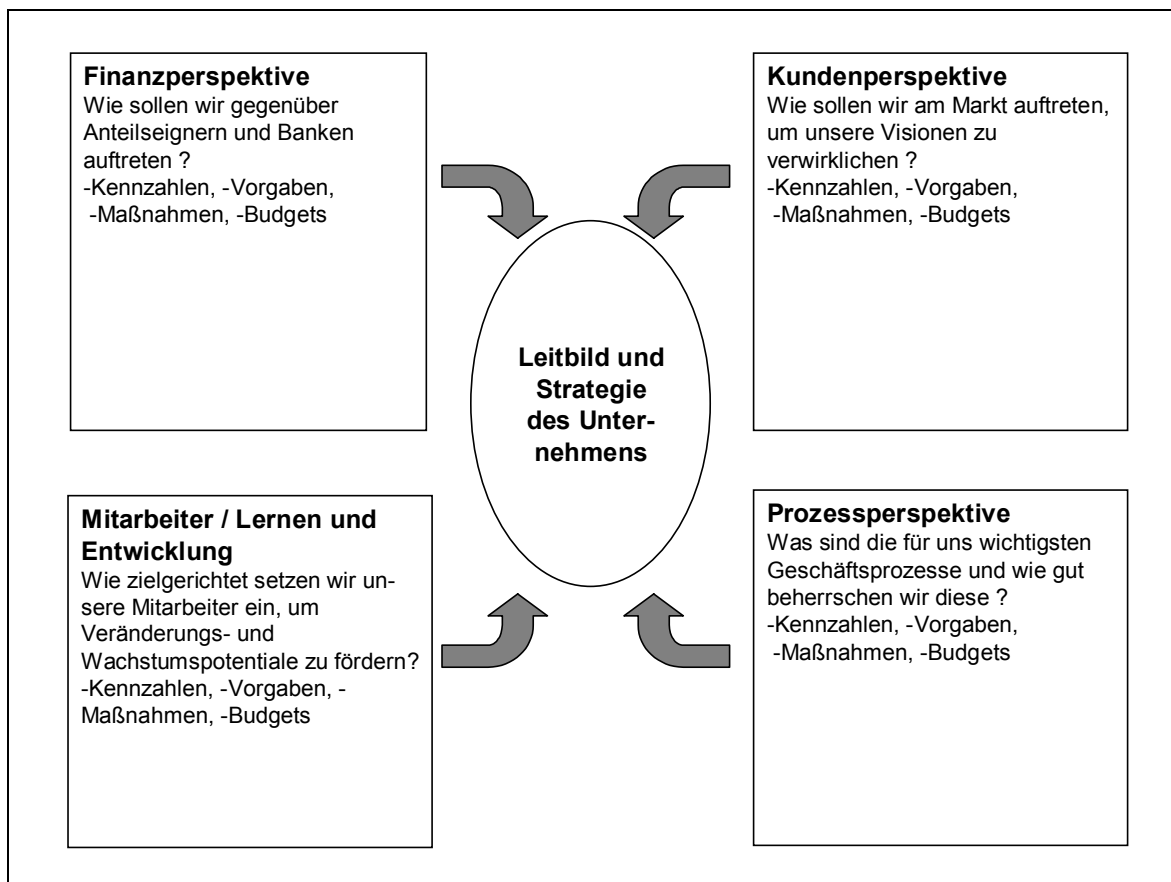
- Zwischen dem ersten Auftreten von Problemursachen und messbaren finanziellen Auswirkungen liegt oft eine erhebliche zeitliche Verzögerung. In diesen Fällen könnte durch eine gezielte Messung weicher Faktoren Handlungsbedarf eher erkannt werden.
- Darüber hinausgehend beinhalten finanzielle Erfolgsgrößen in der Regel keine Aussage darüber, wie der gemessene Erfolg zustande gekommen ist, und wie er in Zukunft gesteuert werden kann. Durch eine gezielte Messung von Frühindikatoren wäre demnach eine bessere Lokalisierung von Ursachen möglich (Speckbacher/Bischof 2000: 796ff).

Eine Konzentration auf finanzielle Sachverhalte und Erfolgsgrößen berücksichtigt nicht alle Faktoren, die in der Zukunft wertschöpfend und für Unternehmen unter Umständen sogar überlebenswichtig sind. Sie begünstigt im Einzelfall kurzfristige Verhaltensanpassungen zulasten langfristig wichtiger Entscheidungen. Eine strategische Entwicklung erfordert deshalb nicht allein die Betrachtung von Umsätzen, Kosten und Gewinnen, sondern eine umfassende Betrachtung von Ressourcen und Prozessen, damit die ausgewogene

Mobilisierung von Erfolgspotentialen eines Unternehmens möglich wird (Kaplan/Norton 1997: 36 ff).

Kaplan/Norton schlagen deshalb vor, unterschiedliche Sichtweisen mit einander zu vernetzen. Im Ausgangsmodell ihrer BSC, welches unternehmensindividuell angepasst werden kann und auch tatsächlich angepasst wird (PwC Deutsche Revision 2001: 4f), bestehen die folgenden Perspektiven:

Abbildung 2: Perspektiven der BSC nach Kaplan/Norton (1996, S. 76)



Wie der Abbildung 2 zu entnehmen ist, werden für jede Perspektive des Unternehmens Kennzahlen entwickelt, die geeignet dafür sind, den Erreichungsgrad relevanter Zielsetzungen auf dieser Ebene zu messen. Weiterhin werden in der BSC konkrete Zielvorgaben (durch Kennzahlen operationalisiert) und einzuleitende Maßnahmen festgeschrieben. Die hier genannte Operationalisierung betrifft auch weiche Faktoren und immaterielle Potentiale eines Unternehmens, die traditionell nicht gemessen werden. Dahinter steht die Grundüberlegung, dass diejenigen Faktoren, die nicht gemessen werden – überspitzt formuliert – auch nicht verändert werden. Denn: Ausschließlich für operationalisierte Größen sind klare Zielvorgaben und eine eindeutige Bestimmung



des späteren Zielerreichungsgrades möglich. Auch bei weichen Erfolgsfaktoren und Frühindikatoren sollen Zielerreichungsgrade darum effektiv gemessen und Soll-Ist-Vergleiche durchgeführt werden. Dies soll die zielgerichtete Steuerung von weichen strategischen Erfolgsfaktoren aufwerten und langfristig sinnvolle Verhaltensänderungen im Unternehmen unterstützen (Kaplan/Norton 1997: 71ff, 126ff).

Deutlich hieran ist, dass in der BSC verschiedene Entwicklungsrichtungen des Controllings der letzten Jahre integriert werden – dies gilt gleichermaßen für eine stärkere Orientierung an Absatz- und Beschaffungsmärkten, wie für die explizite Berücksichtigung der Sichtweise von Kapitalgebern und eine ausgeprägte Betrachtung von Prozessen. Bereits bestehende Informations- und Steuerungsinstrumente können und sollen in die BSC integriert werden, indem sie Dateninput für in den Perspektiven verwendete Kennzahlen liefern (Horváth 1998: 570ff; Speckbacher/Bischof 2000: 795f).

Die Vorstellungen von Norton und Kaplan zum Einsatz der BSC sind aber noch weiter gehend: Die BSC soll nicht nur bestehende Steuerungsinstrumente integrieren, sondern zusätzlich zu einer *Verbesserung der Kommunikation* beitragen. Will man Voraussetzungen für Verhaltensänderungen auf Basis einer Verzahnung von strategischen Zielen und operativem Geschäft schaffen, müssen geplante Aktivitäten auf ihre Eignung hin überprüft werden, vorher festgelegte strategische Unternehmensziele zu unterstützen. Dies kann aber nur funktionieren, wenn strategische Ziele bekannt und plausible Überlegungen über Zusammenhänge von Ursache und Wirkung getroffen werden. Sowohl strategische Ziele als auch Ursache-Wirkungs-Ketten werden in der BSC erfasst und strukturieren die dort zusammen gefassten Kennzahlen und Aktivitäten. Dies soll dazu beitragen, dass ein ganzheitliches, an strategischen Zielen ausgerichtetes Handeln an die Stelle von individuellem Aktionismus treten kann (Kaplan/Norton 1997: 28ff, 220ff).

Die Formulierung von konkreten Aktionszielen auf allen Unternehmensebenen und eine klare Festlegung von Zuständigkeiten und Budgets verankern im Idealfall die Umsetzung von Strategien im „Unternehmensalltag“ und geben jeder Managementebene Klarheit über den eigenen Beitrag zur Strategieumsetzung. Anders formuliert: Für jede Organisationseinheit des Unternehmens werden Zielgrößen erkennbar, die sie selbst beeinflussen kann – dadurch wird der *eigene Beitrag zur Erreichung* von Unternehmenszielen deutlich. Eine Diskussion von Zielen und Ursache-Wirkungs-Ketten ist gewollt: Sie soll es ermöglichen, Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge zu konkretisieren und die Erreichbarkeit von Unternehmenszielen zu überprüfen. Insgesamt soll unterstützt durch den Einsatz der BSC eine kontinuierlich lernende Organisation entstehen (Kaplan/Norton 1997: 15f, 245).

### 3. Mittelständische (Fertigungs-)Unternehmen und ihr Controlling

#### 3.1. Abgrenzung mittlerer Unternehmen

Selbständige in den freien Berufen, Handwerksbetriebe sowie nicht konzerngebundene kleine und mittlere Unternehmen werden in Deutschland oft zum „Mittelstand“ zusammengefasst. Die Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen erfolgt hier zwar auch über größenspezifische Kriterien für kleinere und mittlere Unternehmen, die sich insbesondere an Beschäftigtenzahl und Jahresumsatz orientieren. Neben quantitativ messbare und statistisch erfassbare Kennzeichen von kleinen und mittleren Unternehmen bezieht sich der Begriff Mittelstand aber auch auf qualitative Abgrenzungskriterien, die sich an gesellschaftlichen und psychologischen Aspekten festmachen lassen. Idealtypisch sind die Einheit von (Mit)Eigentum und Leitung, woraus sich die oben genannte zumindest weitgehende Konzernunabhängigkeit ableiten lässt (Günterberg/Wolter 2002: 1ff). Nachfolgend werden aus dieser Gruppe nur die mittleren Unternehmen betrachtet, weil eine Anwendung der BSC für kleine Unternehmen nicht geeignet erscheint.

Auch *mittlere Unternehmen* sind über quantitative Kriterien nicht eindeutig definiert. In gesetzlichen Regelungen auf nationaler und EU-Ebene werden – in Abhängigkeit vom konkreten Regelungszweck – höchst unterschiedliche Grenzen zu kleinen und zu Großunternehmen gezogen. Im vorliegenden Beitrag wird auf die Abgrenzung des Instituts für Mittelstandsforschung/Bonn (IfM) zurückgegriffen. Damit werden mittlere Unternehmen anhand ihrer Beschäftigtenzahl (10 bis 499) und ihres Jahresumsatzes (1 Mio. € bis 50 Mio. €) von anderen Unternehmen abgegrenzt (Günterberg/Wolter 2002: 4ff, 21).

Die hier vorgestellte Abgrenzung sagt noch wenig zur Marktposition aus, weil anhand der genannten Kriterien keine Auskunft über die *relative Unternehmensgröße* im Vergleich zu relevanten Mitbewerbern getroffen werden kann. Betrachtet man z. B. die Bereiche der deutschen Kunststoffindustrie, den Stahl- und Leichtmetallbau oder auch die Druckindustrie, so fällt eine starke Dominanz mittelständischer Unternehmen auf. Hohe Anteile des Mittelstandes sind z. B. auch im Bereich Maschinenbau oder Elektrotechnik zu verzeichnen (Steeb 2002: 14f). Auch lässt sich anhand von Daten über Umsatz und Beschäftigtenzahl der Unternehmen nicht festmachen, „ob sie sich (...) weisungsgebunden am Markt verhalten oder als nicht identifizierbarer Teil eines Konzerns unter einheitlicher Leitung stehen“ (Günterberg/Wolter 2002: 3).

Berücksichtigt man neben Branchenunterschieden auch die Differenzen, die zwischen Unternehmen am unteren und am oberen Rand des von der IfM-Definition umfassten Größenspektrums der „Mittleren Unternehmen“ bestehen wird deutlich, dass von vergleichbaren Strukturen und Prozessen innerhalb

dieser Größenklasse nicht ausgegangen werden kann. Für eine aussagebezogene Betrachtung – wie sie die Frage nach der Tauglichkeit und den Einsatzmöglichkeiten eines konkreten Management-Systems voraussetzt – sind deshalb zusätzlich qualitative Kriterien in die Betrachtung einzubeziehen.

Darum werden nachfolgend neben quantitativen Merkmalen auch qualitative Besonderheiten von mittleren Fertigungsunternehmen betrachtet. Diese können sich insbesondere auf die Beziehung Unternehmensleitung – Mitarbeiter, auf das Verhalten am Markt, auf Finanzierungs- und Organisationsentscheidungen beziehen. Die im 4. Abschnitt anschließende Betrachtung baut auf der Kombination der genannten quantitativen und qualitativen Kriterien auf.

### *3.2. Besonderheiten mittlerer (Fertigungs-)Unternehmen und Auswirkungen auf ihr Controlling*

Je kleiner Unternehmen sind, desto geringer ist tendenziell sein Controllingbudget. Dies wird bei kleinen Unternehmen in der Regel dazu führen, dass ein explizit ausgewiesenes betriebliches Controlling nicht existiert. Bei mittleren Unternehmen im oberen Teil des hier betrachteten Größenspektrums dürften hingegen die Unterschiede zu Großunternehmen abnehmen – empirische Untersuchungen bestätigen einen klaren größenbedingten Einfluss auf den Einsatz und die Ausgestaltung von Planungs-, Steuerungs- und Kontrollinstrumenten (Legenhausen 1998: 39ff).

Dies ist nicht allein auf begrenzte Ressourcen zurückzuführen, sondern es ist gleichzeitig auch in spezifischen internen Strukturen und marktbezogenen Rahmenbedingungen von mittleren Unternehmen begründet. Häufige Kennzeichen der Leitungsstruktur mittlerer Unternehmen und ihre Auswirkungen auf das betriebliche Controlling werden deshalb – ohne Anspruch auf Allgemeingültigkeit, sondern als Tendenzaussagen – in den folgenden Übersichten gegenübergestellt.

*Tabelle 1: Führungsstrukturen mittlerer Unternehmen und Auswirkungen auf das betriebliche Controlling*

Eigenschaften mittlerer Unternehmen ...	... und Auswirkungen auf ihr Controlling
Der Großteil der mittleren Unternehmen ist in keiner Weise mit anderen Unternehmen verflochten. Die Geschäftsführung liegt ganz oder teilweise bei Eigentümern bzw. Miteigentümern. Die Eigentümer wirken auf Unternehmensentscheidungen unmittelbar ein und nehmen regelmäßig auch am Tagesgeschäft teil.	Aus dem direkten Kontakt zwischen Mitarbeitern und Unternehmensführung ergeben sich kurze Informations- und Entscheidungswege und damit ein weniger formalisierter Umgang mit Informationen. Ein formalisiertes Berichtswesen existiert entweder nicht oder nicht in ausgeprägter Form. Entscheidungen werden vielfach flexibel getroffen.
Die Unternehmensführung setzt sich aus einer kleinen Anzahl von Führungskräften zusammen, bei denen oft eine technisch ausgerichtete Ausbildung dominiert. Aufgabenteilung erfolgt gegebenenfalls eher personenspezifisch als funktionsbezogen.	Hieraus kann man ableiten, dass das Controlling auch für Generalisten verständlich sein muss. Speziell bei fehlender Delegationsbereitschaft müssen Informationen sehr kompakt bereitgestellt werden.
Personelle Kapazitäten sind eng begrenzt.	Als Folge ist das betriebliche Controlling oft nicht an die Person „Controller“ gebunden, sondern mit dem Tagesgeschäft im Zusammenhang stehende Controllingaufgaben werden von Führungskräften selbst übernommen. Spezialistenwissen wird oft von außen über Berater bezogen.

Quelle: (Pfohl 1997: 19ff; Günterberg/Wolter 2002: 1ff; Legenhausen 1998: 39ff).

Tabelle 1 macht deutlich, dass mittlere Unternehmen spezifische Leitungsstrukturen aufweisen und dass hiermit in erheblichem Umfang Auswirkungen auf das betriebliche Controlling verbunden sind. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass begrenzte Ressourcen und geringe Managementorientierung in der Tendenz zu einem zwar leicht verständlichem, aber inhaltlich oft unzureichendem und kaum formalisierten Informations- und Berichtswesens führen. Planungen – insbesondere eine mögliche strategische Planung – sind wenig ausgeprägt. Vielmehr wird – und dafür bieten übersichtliche Strukturen und die

Teilnahme von Führungskräften am Tagesgeschäft die besten Grundlagen – oft auf geänderte Rahmenbedingungen sehr flexibel reagiert.

Zusätzliche Begrenzungen für das Controlling ergeben sich daraus, dass mittlere Unternehmen häufig Marktnischen oder zumindest eng begrenzte Märkte bedienen, die für Großunternehmen nicht in vergleichbarer Weise zugänglich oder attraktiv sind (Legenhausen 1998: 18). In grundsätzlich ähnlicher Weise führen Begrenzungen der Produktpalette, regionale Märkte oder klar begrenzte Kundengruppen dazu, dass das Controlling mittlerer Unternehmen vielfach eine geringe Differenzierung aufweist. Insgesamt ist eine starke Orientierung an den bekannten, traditionell bedienten Segmenten zu erwarten.

Die Kapitaldecke im Mittelstand ist oft gering, der Zugang zu Kapitalmärkten ist eher schlecht. Viele mittelständische Unternehmen verfügen über kein nennenswertes Eigenkapital. Der Sparkassen- und Giroverband geht in seiner Mittelstandsanalyse 2002 z. B. von einer durchschnittlichen Eigenkapitalquote von nur 7% aus; andere Quellen – vermutlich vor dem Hintergrund unterschiedlicher Abgrenzungen – nennen Quoten von durchschnittlich 15% (Schmidt 2002; DSGV 2002). Gleichzeitig ist der Zugang zur Bankenfinanzierung – auch vor dem Hintergrund von Basel II – deutlich schlechter als bei Großunternehmen. Und bei drohenden Insolvenzen kann von einer nachhaltigen öffentlichen Unterstützung nicht ausgegangen werden.

Angesichts der beschriebenen Finanzlage mittlerer Unternehmen ergibt sich eine ausgesprochen starke Fokussierung auf operative finanzielle Größen, oft ist von einer besonderen Betonung des Liquiditätsziels auszugehen. Dies ist gerade deshalb plausibel, weil Finanzierungsprobleme, Eigenkapitalmangel und falsche Finanzierungsentscheidungen häufige Insolvenzursachen darstellen. Neben Unternehmenswachstum stellen deshalb auch drohende Unternehmenskrisen und –insolvenzen vielfach den Hintergrund dafür dar, dass in mittelständischen Unternehmen ein Controlling verankert wird (Legenhausen 1998: 34ff).

So plausibel die hier genannte Beschränkung auf bestimmte Marktsegmente bzw. eine Konzentration auf Finanzgrößen kurzfristig sind, so gravierend können im Einzelfall die langfristigen Konsequenzen sein:

- Folgt das betriebliche Controlling der Fokussierung auf schmale Marktsegmente, so werden außerhalb der jeweiligen Marktsegmente liegende strategische Chancen gegebenenfalls nicht wahrgenommen.
- Bei gleichzeitiger starker Fokussierung auf finanzielle Spätindikatoren werden möglicherweise innerhalb der jeweiligen Segmente liegende Risiken vergleichsweise spät wahrgenommen.

Neben den bisher dargelegten Kennzeichen mittlerer Unternehmen, die sich in grundsätzlich ähnlicher Weise auf Unternehmen unterschiedlichster Branchen beziehen können, erlaubt die Betrachtung von häufig zu beobachtenden Eigenschaften von Fertigungsunternehmen weitere Folgerungen auf Inhalt und Aufbau des betrieblichen Controllings.

*Tabelle 2: Eigenschaften mittlerer Fertigungsunternehmen und Auswirkungen auf das betriebliche Controlling*

Eigenschaften mittlerer Unternehmen ...	... und Auswirkungen auf ihr Controlling
Oft besteht eine auftragsbezogene Produktion und Beschaffung, was mit einer schwachen Stellung auf Beschaffungsmärkten verbunden ist.	Hieraus lässt sich ein reaktives Verhalten ableiten, ein ausgeprägtes strategisches Beschaffungs- und Logistikcontrolling besteht oft nicht.
Produkt- und Verfahrensentwicklung erfolgen primär bedarfsorientiert. Grundlagenforschung ist die Ausnahme.	Hiermit ist verbunden, dass selbst langfristig angelegte Planungen wie die von Forschung und Entwicklung einen kürzeren Zeithorizont als in der Großindustrie haben.
Es besteht eine hohe Bindung an einmal getätigte Investitionen; Möglichkeiten Fehlinvestitionen zu kompensieren bestehen kaum.	Dies legt nahe, dass das Controlling mittlerer Fertigungsunternehmen in der Tendenz eher risikobetonnt als an strategischen Chancen orientiert ist.

Quelle: (Pfohl 1997: 19ff; Legenhausen 1998: 18, 26ff).

Aus Tabelle 2 ist ersichtlich, dass in der Leistungsstruktur und den Marktbeziehungen weitere Ursachen dafür liegen können, dass in mittleren Fertigungsunternehmen Steuerung eher reaktiv ausgestaltet und ihr Controlling nur wenig auf Chancen ausgerichtet ist. Insgesamt ist es plausibel zu konstatieren, dass das Controlling in mittleren (Fertigungs-)Unternehmen – wenn dieses überhaupt vorhanden ist – über eine schwach ausgeprägte strategische Komponente verfügt. Empirische Studien bestätigen dies (Legenhausen 1998: 34ff).

## 4. Möglichkeiten der Umsetzung eines Konzepts der Balanced Scorecard in mittleren Fertigungsunternehmen

### 4.1. Notwendigkeit der Aufwertung strategischer Planungen im Mittelstand und Folgerungen für den Einsatz der BSC

Controlling darf kein Selbstzweck sein, sondern dient einer rationalen und wirtschaftlichen Unternehmensführung. Darum findet es seine Grenzen dort, wo es wirtschaftlich nicht sinnvoll betrieben werden kann. Bevor also den Möglichkeiten bzw. den Voraussetzungen einer Umsetzung des Controllinginstruments BSC nachgegangen wird, ist die Frage nach der *Zweckmäßigkeit* ihres Einsatzes zu stellen.

In Fachzeitschriften und in Internetpublikationen sind zunehmend Erfolgsmeldungen über den Einsatz der BSC im Mittelstand zu verfolgen. Dies könnte als Indiz dafür verstanden werden, dass die Frage nach der prinzipiellen Eignung der BSC bereits umfassend (und mit einem eindeutigen „ja“) beantwortet wäre. Allerdings spricht Einiges dafür, sich mit diesem Urteil noch einmal kritisch auseinander zu setzen:

- Detaillierte Erfahrungsberichte sind die Ausnahme – und werden es voraussichtlich auch bleiben, weil mit der Veröffentlichung konkreter Scorecards eine Preisgabe kritischer Interna verbunden wäre (zur Vertraulichkeit der BSC: Kaplan/Norton 1997: 142f).
- Bekannte Erfahrungsberichte wie Veröffentlichungen sind häufig ausgesprochen plausibel – sie stammen aber oft von Autoren, die aufgrund eigener Beratungs- und/oder Schulungsangebote oder Beziehungen zu Softwarehäusern *zumindest auch kommerzielle Interessen* mit der BSC verbinden. Auch solche Interessen könnten im Einzelfall einer kritischen öffentlichen Auseinandersetzung mit der BSC entgegen stehen.
- Problematisch an Bewertungen der Erfolge des BSC-Einsatzes speziell im Mittelstand ist zudem die Frage der Größenabgrenzung. Mittlere Unternehmen werden mit wechselnden Größenvorstellungen abgegrenzt: Bei Bachmann/Jeker (2001: 8) erfolgt z. B. eine Eingrenzung mittlerer Unternehmen anhand einer Beschäftigtenzahl zwischen 150 und 800, Töpfer u. a. (2002: 80) ziehen die Grenze zwischen mittleren und Großunternehmen bei 1.000 Beschäftigten. Deshalb beziehen sich manche ihrer Aussagen eher auf kleinere Großunternehmen als auf mittlere Unternehmen in der Abgrenzung des IfM.
- Vorliegende positive Erfahrungsberichte blicken bei Großunternehmen auf vergleichsweise kurze Einsatzzeiträume zurück; der Einsatz der BSC in mittleren Unternehmen hat erst in den letzten Jahren zugenommen. Die Umsetzung erfolgt vielfach mit anderen Akzentuierungen als

bei Norton/Kaplan geplant, und sie ist zudem teilweise noch unvollständig erfolgt. Dass Unternehmen vor, während und nach der Einführung zu unterschiedlichen Bewertungen der BSC kommen spricht deshalb klar dafür, dass es für eine abschließende Bewertung der BSC als Instrument zur verbesserten Strategieumsetzung in mittleren Unternehmen zu früh ist (PwC Deutsche Revision 2001: 4f, Töpfer u. a. 2002: 80ff; Speckbacher/Bischof 2000: 802ff, 807f).

Will man die Frage nach der Vorteilhaftigkeit der BSC beantworten, bieten die in Abschnitt 2 dargestellten Managementdefizite ebenso Ansatzpunkte wie die oben unter 3.2 herausgearbeiteten Besonderheiten des Controllings in mittleren (Fertigungs-)Unternehmen. Vor dem Hintergrund der dort geschilderten Rahmenbedingungen erscheint die folgende Ausgangssituation plausibel:

- In mittleren Fertigungsunternehmen stellt ein vollständiger und in sich geschlossener Planungsprozess nicht die Regel dar. Probleme bestehen weniger in der Abstimmung zentraler und dezentraler Planung als darin, dass die strategische Planung insgesamt mitunter (zu) wenig ausgeprägt ist.
- Eine deutliche Fokussierung auf finanzielle Sachverhalte in mittelständischen Unternehmen kann vorausgesetzt werden – ebenso ist (wie in Abschnitt 3.2 dargelegt) eine klare Orientierung an *operativen* Finanzkennziffern und Liquiditätsgrößen zumindest plausibel. Wenn – und dies wäre nach den oben angestellten Überlegungen naheliegend – weiche Erfolgsfaktoren und Frühindikatoren weniger aktiv gesteuert werden, ist dies in einer immer dynamischer werdenden Umwelt ein Defizit.

Eine Kommunikation von Zielen erfolgt – wenn die Führungskräfte hierzu bereit sind – in kleineren und mittleren Unternehmen grundsätzlich leichter als in Großunternehmen. Die Chance, unmittelbar auch im Rahmen des Tagesgeschäfts mit Führungskräften zu kommunizieren, ersetzt möglicherweise die formalisierte Information über Unternehmensziele und bietet Mitarbeitern so einen vernünftigen Handlungsrahmen. Wenn Defizite in der Kommunikation mittlerer Unternehmen bestehen, dann liegt die Ursache gegebenenfalls auch in geringer Kommunikationsbereitschaft. Die BSC kann diese nicht ersetzen sondern setzt sie voraus.

Wenn also die BSC für mittelständische Unternehmen von Nutzen sein soll, müsste sie primär an der Möglichkeit einer verstärkten Orientierung an strategischen Chancen ansetzen und zu einer *Integration dieser Chancen sowie von strategischen Risiken in betriebliche Planungen* beitragen. Angesichts der beschriebenen finanziellen Engpässe im Mittelstand dürfte das strategische Ziel einer Verbesserung der Eigenkapitalausstattung dabei einen hohen Stellenwert



besitzen. Kommunikationsstrukturen grundlegend zu verbessern hätte demnach bei mittelständischen Unternehmen eine eher untergeordnete Bedeutung.

Die Ausführungen im Abschnitt 3.2 machen allerdings deutlich, dass sich ein Verzicht auf strategische Planungen unter Umständen aus den Rahmenbedingungen der konkreten Leistungserstellung und -verwertung der jeweiligen Unternehmen ergibt. Anders formuliert: Es ist nicht zwangsläufig der Verzicht auf eine differenzierte strategische Planung der Grund für fehlende strategische Optionen – häufig dürfte auch die Einschätzung, dass keinerlei *strategische Optionen* bestehen, ein rational nachvollziehbarer Grund für den Verzicht auf eine strategische Planung sein.

Deshalb ist im Hinblick auf den Sinn einer Umsetzung der BSC in mittelständischen Unternehmen zunächst die Frage zu stellen, wie wichtig die Strategie im konkreten Fall ist. Dies betrifft einerseits strategische Optionen (wie oben dargelegt), andererseits strategische Risiken.

Je dynamischer das Geschäftsfeld eines Unternehmens ist, desto kürzer wird die Halbwertszeit von Strategien und damit die Zeit, die einem Unternehmen zur Umsetzung seiner strategischen Planungen zur Verfügung steht. Deshalb ist es bei *hoher Dynamik* oft überlebenswichtig, dass jede Managementebene ihren eigenen Beitrag zur Strategieumsetzung kennt, dass Erfolgstreiber zügig bestimmt sowie operative Pläne und Budgets ebenso zügig angepasst werden (Horváth & Partner 2000: 6ff). Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Dynamik aus neuen technischen Lösungen bei Fertigungsverfahren, aus neuen Produktentwicklungen, aus geänderter Fertigungstiefe, veränderter Beschaffungs- oder Vertriebslogistik, aus neu gestalteten Wertschöpfungsketten oder zunehmenden Flexibilisierungsanforderungen ergibt. Ein strategisches Controlling kann hier wichtige Vorlaufzeiten für die Anpassung operativer Planungen und Entscheidungen schaffen und somit Fehlsteuerungen entgegenwirken. Ein leistungsfähiges strategisches Controlling ist im dynamischen Umfeld geboten, um „sich nicht etwa vom Fortschritt treiben zu lassen, sondern den Wandel selbst und aktiv zu steuern“ (Müller/Grotheer 2002: 214).

*Externe Dynamik* ist aber nicht die einzige Begründung dafür, dass eine reibungslose Verzahnung von Strategie und Tagesgeschäft im Mittelstand unabweichlich werden kann. Auch bei Führungswechseln und in *Vorbereitung von Nachfolgeregelungen* ist die Vernetzung von operativen und strategischen Planungen wichtig. Dies leitet sich aus dem starken persönlichen Einfluss der Unternehmer/Geschäftsführer auf die Geschäftspolitik ab. Bei einer grundsätzlichen Neuorientierung des Unternehmens sind auch operatives Geschäft und kurzfristig ausgerichtete Steuerungsinstrumente neu auszurichten. Die BSC bietet dabei Möglichkeiten einer besseren und schnelleren Umsteuerung. Die hohe Anzahl von Nachfolgeregelungen – das IfM Bonn geht für Deutschland

allein in 2002 von mehr als 70.000 betroffenen Mittelständlern aus (Schäfer 2002) – verdeutlicht die hohe Relevanz dieser Fragestellung

Kommt man vor dem Hintergrund der oben dargestellten Überlegungen zu dem Ergebnis, dass strategische Planungen für die Zukunftsfähigkeit von mittleren Unternehmen relevant sind, ist auch die Notwendigkeit der laufenden Verknüpfung strategischer und operativer Planung zu bejahen. Der Einsatz der BSC kann hierzu – wie in Abschnitt 2 dargelegt – einen produktiven Beitrag liefern.

Das heißt nicht, dass eine Verknüpfung ohne BSC zwangsläufig zum Scheitern verurteilt wäre – die BSC bietet allerdings den Vorteil eines in sich geschlossen, konsistenten und zugleich formalisierten Handlungsrahmens. Insofern wären auch mittelständische Unternehmen, bei denen strategische Planungen vorliegen, aber Umsetzungslücken und eine unzureichende Ausnutzung strategischer Potentiale erkennbar sind, mögliche „Kandidaten“ für den Einsatz der BSC.

#### 4.2. Voraussetzungen einer Umsetzung der BSC

Die BSC setzt das *Bestehen* einer hinlänglich *konkreten Strategie* voraus. Ist eine solche Festlegung noch nicht getroffen, kann ein in sich geschlossener Handlungsrahmen nicht aufgebaut werden. Für Unternehmen ohne Strategie ist die BSC insofern nicht anwendbar. Auf der anderen Seite kann die BSC dazu beitragen, Konkretisierungsdefizite zu erkennen und damit im Einzelfall auch zur Strategiefindung beitragen. Wesentlich ist hierbei insbesondere ihr Beitrag bei der Entdeckung von Inkonsistenzen. Eine ausformulierte Strategie oder einen erfolgreichen Strategiefindungsprozess kann die BSC hingegen nicht ersetzen (Adam 2001: 84, 127; Bachmann/Jeker 2001: 9ff).

Ist die Unternehmensleitung nicht dazu bereit, Ziele und Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge zu kommunizieren, entfällt eine wesentliche Voraussetzung für die Umsetzung der BSC (Adam 2001: 85). Mit einem gegebenenfalls *stark patriarchalischem Führungsstil* und *mangelnder Akzeptanz von Planungs- und Kontrollmethoden* (Legenhausen 1998: 167) ist die BSC schlecht in Einklang zu bringen. Dies mag erklären, dass in mittelgroßen Unternehmen bei Einführung der BSC vielfach Probleme zu beobachten sind, die im Zusammenhang mit einer veränderten Unternehmenskultur stehen (Töpfer u. a. 2002: 83). Einschränkend sei an dieser Stelle angemerkt, dass Veränderungen in der Unternehmenskultur und damit verbundene Probleme zumindest bei Nachfolgeregelungen ohnehin zu erwarten sind.

Die Entwicklung der BSC ist *arbeitsaufwendig*. In Großunternehmen sind Umsetzungszeiten von 18 Monaten eher die Regel als die Ausnahme (Töpfer u. a. 2002: 82). Bei mittleren Unternehmen sind Ursache-Wirkungs-Ketten

gerade dann einfacher zu erkennen, wenn das Tätigkeitsfeld schmäler ist als bei Großunternehmen. Auch sind die zu ermittelnden Ketten kürzer, d. h. sie durchlaufen weniger Organisationsteile/-hierarchien. Deshalb wäre bei mittleren Unternehmen zumindest theoretisch von einer weitaus schnelleren Umsetzung als in Großunternehmen auszugehen, soweit sich die BSC auf wenige Steuerungsgrößen beschränkt (Bachmann/Jeker 2001: 9ff). Empirische Untersuchungen zeigen jedoch, dass die weniger großen Unternehmen mit dem Zeitbedarf bei der Einführung der BSC besondere Probleme haben (Töpfer u. a. 2002: 82). Zentraler Grund hierfür ist vermutlich, dass die sowieso eingeschränkte Leitungskapazität während der Einführungsphase zusätzlich beansprucht wird.

Insgesamt ist zu beachten, dass die Einführung der BSC erheblichen Aufwand verursacht. Da dabei auch Spezialistenwissen gefragt ist, wird die Umsetzung ohne externes Know-how schlecht möglich sein. Die *Finanzierbarkeit des Beratereinsatzes* ist demnach oft eine Voraussetzung der Implementierung der Scorecard. Neben dem Beratereinsatz bleibt aber in jedem Fall der Einsatz von unternehmensinternen Kräften erforderlich – Strategieentwicklung und Strategieumsetzung zählen zu den nicht delegierbaren Führungsaufgaben und dürfen deshalb nicht Externen überlassen werden. Sind maßgebliche Mitarbeiter also durch andere prioritäre Projekte gebunden, ist die Einführung der BSC vermutlich zum Scheitern verurteilt oder aber der Zeitbedarf der Einführung steigt stark an.

Die obigen Ausführungen sprechen dafür, dass die Einführung der BSC – soweit eine hinlänglich konkrete Strategie und eine hierzu kompatible Unternehmenskultur bestehen – in mittleren Unternehmen in vieler Hinsicht einfacher sein kann als in Großunternehmen. Allerdings darf man nicht vernachlässigen, dass besondere Probleme im Hinblick auf die Verfügbarkeit des Dateninputs bestehen können.

In Großunternehmen sind oft knapp 70% der für die BSC erforderlichen Kennzahlen bei erstmaliger Entwicklung der BSC vorhanden, die laufende Datenerhebung für ihre Ermittlung ist somit bereits im Controllingssystem vor Umsetzung der BSC verankert (PwC Deutsche Revision, 2001: 22). Eine solche Quote kann bei mittleren Unternehmen nicht unterstellt werden, insbesondere wenn – wie oben dargelegt – eine strategische Planung bisher weitgehend fehlt. Kennzahlen speziell für die Prozessperspektive und die Mitarbeiter- und Potentialebene dürften vielfach fehlen. Je schlanker das bisherige Planungs- und Steuerungssystem ist, desto mehr Kennziffern müssen definiert und laufend gepflegt werden. Speziell in Bereichen, in denen früher *Kennzahlen fehlten*, bestehen in der Praxis oft Umsetzungs- und damit Wirkungsdefizite der BSC (Töpfer u. a. 2002: 80f).

## 5. Zusammenfassung

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die BSC im Mittelstand durchaus sinnvoll eingesetzt werden kann. Geeignet für ihren Einsatz sind speziell größere Mittelständler im oberen Teil des Größenspektrums der mittleren Unternehmen. Da im deutschen Mittelstand nachhaltige Erfahrungen mit dem Einsatz der BSC fehlen, ist es für eine abschließende Bewertung allerdings zu früh. Gleichzeitig verbietet die Heterogenität mittlerer Unternehmen eine undifferenzierte Bewertung.

Der hauptsächliche Nutzen der BSC liegt in der besseren und schnelleren Verknüpfung strategischer und operativer Planung bei komplexen Unternehmens- und/oder Marktstrukturen. Vorteile durch den BSC-Einsatz können sich insbesondere für Unternehmen in besonders dynamischen Wirtschaftsbereichen ergeben, aber auch die Vorbereitung von Nachfolgeregelungen bietet Raum für den sinnvollen Einsatz der BSC. Die BSC ersetzt allerdings nicht eine konkrete Strategiefindung – diese ist Voraussetzung für die Einführung der BSC.

Auch sollten weder der Aufwand bei der Einführung der BSC noch ihre Auswirkungen auf die Unternehmenskultur unterschätzt werden. Die Einführung der BSC bindet Kapazitäten von Führungskräften und setzt Dateninput aus unterschiedlichen betrieblichen Planungs- und Steuerungssystemen voraus. Je weniger ausgeprägt das bisherige Controllinginstrumentarium ist, desto größer sind die Umstellungen durch die Einführung der BSC. Vieles spricht dafür, dass in mittleren (Fertigungs)Unternehmen deshalb Probleme zu erwarten sind.

Gleichzeitig erfordert der Einsatz der BSC ein offenes Kommunikationsverhalten von Führungskräften. Besteht keine Bereitschaft zur Kommunikation oder werden Planungs- und Kontrollinstrumente von Führungskräften abgelehnt, wird auch der Einsatz der BSC keine Akzeptanz finden.

## Literaturverzeichnis

- Adam, M.** (2001): Ansätze zur Implementierung der Balanced Scorecard in einem Bio-Hightech-Startup-Unternehmen, Wismar (unveröffentlicht).
- Bachmann, M./Jeker, C.** (2001): Balanced Scorecard im Mittelstand: Maßanzug der BSC AG, in: Management und Qualität, Ausgabe 3, S. 8 – 11.
- Deutscher Sparkassen- und Giroverband (Hrsg.)** (2002): Diagnose Mittelstand, [www.sparkasse.de/artikel/0,4705,16133,00.html](http://www.sparkasse.de/artikel/0,4705,16133,00.html), Zugriff 5.6.2003.
- Günterberg, B. / Wolter, H.-J.** (2002): Mittelstand in der Gesamtwirtschaft – Anstelle einer Definition, in: IfM München (Hrsg.) Unternehmensgrößenstatistik 2001/2002 – Daten und Fakten, [www.ifm-bonn.org/dienste/kap-1.pdf](http://www.ifm-bonn.org/dienste/kap-1.pdf), Zugriff 5.6.2003.
- Horváth & Partner (Hrsg.)** (2001): Balanced Scorecard umsetzen, 2. Auflage, Stuttgart.
- Horváth, P.** (1998), Controlling, 7. Auflage, München.
- Kaplan, R./Norton, D.** (1997): Balanced Scorecard: Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart.
- Kaplan, R./Norton, D.** (1996): Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, in: Harvard Business Review, Vol. 74, Issue 1, S. 75 – 85.
- Müller, H./Grotheer, M.** (2002): Controlling-Konzepte im Wandel, in: Kostenrechnungspraxis, S. 214 – 221.
- Pfohl, C.** (1997): Abgrenzung der Klein- und Mittelbetriebe von Großbetrieben, in: derselbe u. a. (Hrsg.), Betriebswirtschaftslehre der Mittel- und Kleinbetriebe, größenspezifische Probleme und Möglichkeiten zu ihrer Lösung, Berlin, S. 1 – 25.
- PwC Deutsche Revision** (2001): Die Balanced Scorecard im Praxistest: Wie zufrieden sind die Anwender ?, Frankfurt.
- Schäfer, W.** (2002): Banken drängen auf frühzeitigen Generationenwechsel, [www.handelsblatt.c...200038,574632/SH/0/depot/0/index/html](http://www.handelsblatt.c...200038,574632/SH/0/depot/0/index/html) Zugriff 17.10.2002.
- Scheibeler, A.** (2001): Balanced Scorecard für KMU, Berlin u. a. 2001.
- Schmidt, H.-P.** (2002): Venture-Capital-Geber prüfen heute ihre Projekte kritischer, in: Die WELT, 2.10.2002.
- Speckbacher, G./Bischof, J.** (2000): Die Balanced Scorecard als innovatives Managementsystem, in: DBW, S. 795 – 810.
- Steeb, H.** (2002): Die zukünftigen Wettbewerbsfaktoren im Mittelstand, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 1, S. 13 – 22.
- Töpfer, A./Lindstädt, G./Förster, K.** (2002): Balanced Scorecard – Hoher Nutzen trotz zu langer Einführungszeit, in: Controlling, S. 79 – 84.
- Weber, J.** (2000): Balanced-Scorecard – Managementinnovation oder alter Wein aus neuen Schläuchen, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 2, S. 5 – 15.
- Weber, J./Schäffer, U.** (2001): Balanced Scorecard & Controlling, 3. Auflage, Wiesbaden.

### **Autorenangaben**

Prof. Dr. Julia Neumann-Szyszka

Fachbereich Wirtschaft

Hochschule Wismar

Philipp-Müller-Straße

Postfach 12 10

D – 23966 Wismar

Telefon: ++49/(0)3841/753 147

Fax: ++49/(0)3841/753 131

E-mail: [j.neumann-szyszka@wi.hs-wismar.de](mailto:j.neumann-szyszka@wi.hs-wismar.de)

**WDP - Wismarer Diskussionspapiere/Wismar Discussion Papers**

- Heft 01/2003      Jost W. Kramer: Fortschrittsfähigkeit gefragt: Haben die Kreditgenossenschaften als Genossenschaften eine Zukunft?
- Heft 02/2003      Julia Neumann-Szyszka: Einsatzmöglichkeiten der Balanced Scorecard in mittelständischen (Fertigungs-)Unternehmen