

Unternehmensführung

Balanced Scorecard

Prof. Dr. Arne Schulke, Bad Honnef

Kein Konzept der Unternehmenssteuerung dürfte sich weltweit ähnlich schnell verbreitet haben wie die vor 25 Jahren von Robert S. Kaplan und David P. Norton entwickelte Balanced Scorecard. Hier werden ihre Entstehung und theoretische Fundierung, die Verbreitung in der Praxis und die wesentlichen Kritikpunkte beleuchtet.

1. Balanced Scorecard — wie sie entstand und was sie ist

Vor 25 Jahren erschien in der Januar/Februar-Ausgabe des „Harvard Business Review“ ein sechsseitiger Artikel, der Management-Geschichte schreiben sollte. Die Autoren

Die Väter

Robert S. Kaplan und David P. Norton präsentierten unter der Überschrift „The Balanced Scorecard: Measures that drive performance“ ein neues Instrument, mit dem Unternehmen ihre Strategie in der Praxis sicher und präzise steuern könnten. Vermutlich gingen die beiden Autoren zum Zeitpunkt der Veröffentlichung nicht davon aus, eines der **einflussreichsten Managementkonzepte** des späten 20. Jahrhunderts zu Papier gebracht zu haben. Ein Vierteljahrhundert später ist die Balanced Scorecard (BSC) Teil fast jedes Managementlehrbuchs, obwohl sie bis heute kontrovers diskutiert wird.

Der genannte Artikel war zudem die erste gemeinsame Publikation der beiden Autoren. Kaplan konnte zu diesem Zeitpunkt bereits eine beachtenswerte akademische Karriere vorweisen. Nach seinem Bachelor- und Master-Studium der Elektrotechnik am Massachusetts Institute of Technology (MIT) lehrte er 16 Jahre lang an der Business School der Carnegie-Mellon-Universität. 1984 trat er eine Professur an der Harvard Business School an, wo er Leadership Development und Management Accounting unterrichtete.

Norton studierte ebenfalls Elektrotechnik und gründete nach seinem Abschluss mit seinem Partner Richard Nolan ein Beratungsunternehmen, das er nach einigen Jahren an die Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaft KPMG Peat Marwick verkaufte. Das neu benannte Nolan Norton Institute wurde weiterhin von ihm geleitet, fungierte aber fortan als Forschungsarm von KPMG. Norton promovierte an der Harvard Business School, wo er auch Kaplan kennenlernte (vgl. Kaplan/Norton 1996a, S. 323).

1990 führte das Nolan Norton Institute das Forschungsprojekt „Managing Performance in the Organisation of the Future“ mit zwölf Firmen durch, dem Kaplan als akademischer Berater zur Seite stand. Dabei ging es um die Entwicklung eines zeitgemäßen Instrumentariums zur Leistungsmessung und -steuerung in Unternehmen, das **nicht nur auf Finanzkennzahlen** beruhen sollte. Gemeinsam mit den Geschäftsführungen der zwölf Unternehmen wurden die Konzepte verschiedener Unternehmen und die wissenschaftlichen Publikationen analysiert und diskutiert, verworfen oder adaptiert. Das Ergebnis war die 1992 präsentierte Balanced Scorecard.

In den folgenden 16 Jahren haben Kaplan und Norton ihr strategisches Managementkonzept in 25 gemeinsamen Artikeln und fünf Büchern im Detail dargelegt und weiterentwickelt. Zudem haben sie 1993 ein Beratungsunternehmen und später eine Software-Firma gegründet, um der großen Nachfrage aus der Wirtschaft, die Balanced Scorecard zu implementieren, nachzukommen (vgl. Kennedy, S. 114 ff.). Bis heute stehen beide den Unternehmen vor, allerdings bekleiden sie keine Management-Positionen.

Der Hintergrund

Der Erfolg und die schnelle Verbreitung der BSC muss vor dem Hintergrund gesehen werden, dass die US-Wirtschaft in den achtziger Jahren mehrere Krisen durchlief. Vor allem erweckte der **internationale Erfolg vieler japanischer Unternehmen** wie Sony oder Toyota große Aufmerksamkeit. Im Vergleich dazu galten die amerikanischen Managementkonzepte als unzeitgemäß und nicht zukunftsorientiert. In diese Zeit fiel auch die Veröffentlichung des internationalen Management-Bestsellers „**In Search of Excellence**“ von Tom Peters und Robert Waterman, aus dem das 7-S-Modell der Unternehmensberatung McKinsey hervorging. Die Autoren vertraten die These, dass der Erfolg „exzellenter“ Unternehmen, die von ihnen untersucht worden waren, vor allem auf der Übernahme typisch japanischer Managementprinzipien beruhte. Dies zeigte, dass die US-Unternehmen zu Beginn der neunziger Jahre auf der Suche nach neuen Konzepten für ihr strategisches Management waren, die ihr Überleben in einer von zunehmendem Wettbewerb geprägten internationalen Wirtschaft sicherstellen sollten.

Shareholder Value

In der amerikanischen Management-Literatur entwickelten sich damals zwei unterschiedliche Denkrichtungen: So initiierte Alfred Rappaport 1986 mit seiner Veröffentlichung „Creating Shareholder Value“ eine Bewegung, die später als „Value Based Management“ bezeichnet wurde. Danach sollten die Unternehmen in erster Linie Werte für ihre Anteilseigner (Shareholders) schaffen. In den neunziger Jahren wurden dann — vor allem von Unternehmensberatungen — unterschiedliche Konzepte zur Messung und Steuerung des Shareholder Value geschaffen, die in der Literatur intensiv diskutiert wurden. Beispiele sind die „Metric Wars“ um Stern Stewarts Economic Value Added (EVA), Boston Consulting Groups Cash Value Added (CVA), A.T. Kearneys Economic Earnings und McKinseys Economic Profit (vgl. Young/Byrne, S. 381 ff.).

Kernkompetenzen

Ganz anders der ressourcenbasierte Ansatz des strategischen Managements, zu dessen Vertretern unter anderem Gary Hamel und C.K. Prahalad zählen. In ihrem Artikel „The Core Competence of the Corporation“ aus dem Jahr 1990 betonten sie, dass das langfristige Überleben von Unternehmen vor allem davon abhängt, was diese besonders gut

können und die Wettbewerber nicht. Die Rede ist von den Kernkompetenzen (vgl. Hamel/Prahalad, S. 79 ff.).

Ideelle Grundlage der BSC

Die BSC baut auf dieser Sichtweise auf, ohne dass die Autoren ausdrücklich darauf eingehen. An vielen Stellen rücken Kaplan und Norton die große Bedeutung von Intangible Assets wie organisationales Wissen, Lernfähigkeit, Unternehmenskultur etc. für den langfristigen Unternehmenserfolg in den Vordergrund: „The project’s goal was to explore new approaches to performance management in companies whose primary source of value came from intangible, not financial or physical assets“ (Kaplan 2009b, S. 539).

Die Historie der BSC

Im Rahmen des genannten Forschungsprojekts des Nolan Norton Institute arbeiteten die beiden Autoren ab 1990 an einem neuen Steuerungskonzept für den Unternehmenserfolg. Zuvor hatte Kaplan in dem viel beachteten Buch „Relevance lost“ mit H.T. Johnson (vgl. Johnson/Kaplan) die These aufgestellt, dass sich das Instrumentarium des Controllings seit Beginn des 20. Jahrhundert wenig verändert habe. Es könne nicht mit der rasanten Entwicklung in der Industrie seit dem Zweiten Weltkrieg mithalten, da es zu kostenfixiert und rein operativ ausgerichtet sei und deshalb keine relevanten Informationen für die Entscheider in der betrieblichen Praxis liefere (vgl. Johnson/Kaplan S. xi ff.). Kaplans Mitarbeit an dem Forschungsprojekt und die Entwicklung der BSC sollten daher als ein Beitrag verstanden werden, dieses Defizit zu beheben.

Die Idee zur Balanced Scorecard ging aus einer Corporate Scorecard der Firma Analog Devices hervor und wurde in Workshops mit den zwölf Partnerunternehmen weiterentwickelt. Einige dieser Unternehmen wandten die BSC im Rahmen der Studie erstmals an. Die ersten drei Artikel von Kaplan/Norton zur BSC beziehen sich ausdrücklich auf die Implementierungen in den Unternehmen ECI, Rockwater und FMC.

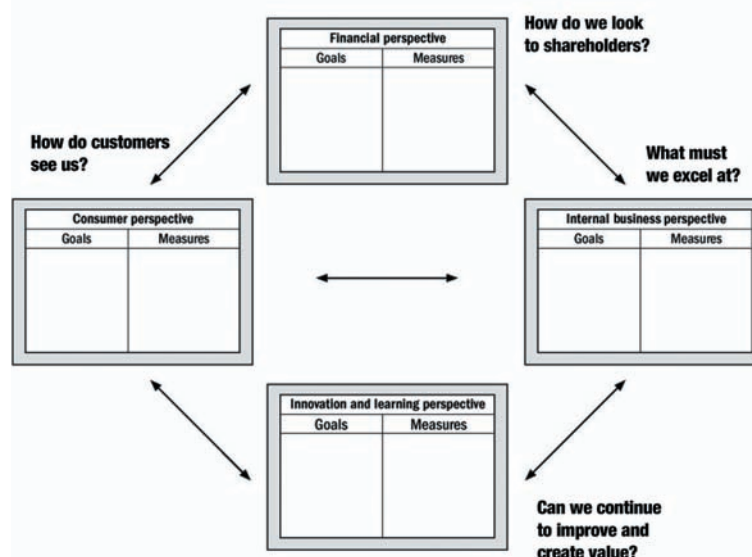


Abb. 1: Die Balanced Scorecard (vgl. Kaplan/Norton 1992, S. 63)

Der Begriff „Scorecard“

Der Begriff „Scorecard“ stammt aus dem Sport, wo in vielen Disziplinen Karten verwendet werden, um den Punktestand festzuhalten. Aufgrund der viel beachteten Arbeiten von Herbert Simon in den sechziger Jahren werden dem **Controlling** im betrieblichen Zusammenhang drei Aufgaben zugeschrieben: Scorekeeping, Attention-directing und Problem-Solving. Mit der Scorecard wird diese Verwendung also in leicht abgewandelter Form übernommen.

Der Begriff „Balance“

Zum Verständnis des Balance-Gedankens soll zunächst das BSC-Konzept näher beleuchtet werden, da er von den Autoren nicht explizit erklärt wird. In der ersten Version (vgl. Kaplan/Norton 1992) wurde das BSC-Modell als **Mess- und Berichtssystem** mit finanziellen und nichtfinanziellen Indikatoren in diesen vier Bereichen eingeführt (Perspectives): Financial, Customers, Internal Business sowie Innovation and Learning. Seit seiner ersten Veröffentlichung 1992 hat sich der Inhalt des BSC-Konzepts auf verschiedene Weise entwickelt. Im dritten Artikel zur BSC, veröffentlicht 1996, sind zwei der Perspektiven anders benannt: Aus Innovation and Learning Perspective wurde Learning & Growth, aus Internal Business Perspective wurde Internal Business Process (Abb. 2). Statt Goals und Measures enthält die Scorecard jetzt diese weiteren Kategorien:

— **Objectives:** Ziele im Sinne einer Umschreibung des strategischen Unterziels,

- **Measures:** Konkrete Meßgrößen bzw. Kennzahlen, die zur Messung des Zielerreichungsgrades geeignet sein müssen (Key Performance Indicators oder KPIs),
- **Targets:** Ein zeitlich und der Höhe nach konkretisierter Zielwert der entsprechenden Measures,
- **Initiatives:** Initiativen oder Projekte, deren Umsetzung im Rahmen der Strategieimplementierung die Zielerreichung ermöglichen soll.

Frage 1: Wieso nehmen Kaplan/Norton hier Initiativen gesondert mit auf?

Die richtigen Messgrößen

Die Auswahl der richtigen Messgrößen ist dabei jedem Unternehmen im Hinblick auf seine Strategie **selbst überlassen** und wird durch das Konzept auch nicht wesentlich konkretisiert. Allerdings schreiben Kaplan und Norton vor, dass jede Scorecard **alle Kombinationen dieser Kategorien** enthalten soll: Finanzielle und nicht-finanzielle Kennzahlen, zukunftsgerichtete führende Indikatoren und nachlaufende Indikatoren sowie interne erhobene Indikatoren und externe Indikatoren aus der relevanten Unternehmensumwelt.

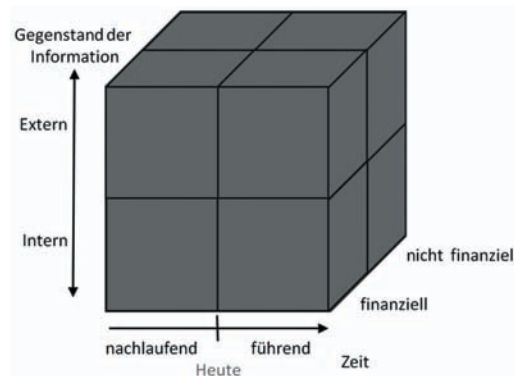


Abb. 2: Dimensionen der Leistungsindikatoren

Der Balance-Gedanke liegt dem Konzept also zweimal zugrunde: Einmal bei der Verwendung **mehrerer Perspektiven** statt nur der finanziellen Perspektive. Zum anderen bei der Verwendung eines **umfangreichen und ausgewogenen Indikatorenmix** aus allen acht möglichen Kombinationen bei den einzelnen Perspektiven.

Strategie muss bereits vorhanden sein

Die BSC ist ein Instrument zur **Implementierung von Strategien**, sie setzt also eine Strategie voraus. Kaplan/Norton befassen sich nicht — wie ein Großteil der Literatur zum strategischen Management — mit der Frage, wie Unternehmen eine geeignete Strategie entwickeln können, oder was eine gute von einer schlechten Strategie unterscheidet. Es wird vorausgesetzt, dass diese Fragen bereits beantwortet wurden. Die BSC ist also ein Instrument, die **Strategie** eines Unternehmens oder einer Business Unit **zu operationalisieren, zu kommunizieren, den Fortschritt bei der Umsetzung zu messen und gegebenenfalls steuernd einzugreifen**.

Erweiterungen bis 2008

Auch in den späteren Publikationen von Kaplan/Norton nimmt die BSC eine zentrale Rolle ein, das Konzept wird jedoch **zu einem strategischen Managementsystem** erweitert (vgl. Kaplan/Norton 2008), in das die Scorecard nur noch als ein Instrument unter mehreren eingebettet ist. Kaplan schrieb 2009, dass diese Fortentwicklung des ursprünglichen Konzepts auf den praktischen Erfahrungen der beiden Autoren bei der Beratung von Unternehmen beruht. Einfluss hatte sicher auch das deutlich umfassendere Controlling-Konzept „Levers of Control“, das der Harvard-Kollege Robert Simons 1994 in seinem gleichnamigen Buch vorstellte. Die BSC erfüllte bei diesem Konzept nur die klassische Rolle eines „diagnostischen Systems“ und ließ die drei anderen „Levers of Control“ unberührt, womit eine Erweiterung des ursprünglichen BSC-Konzepts quasi unumgänglich war (vgl. Kaplan 2009a, S. 1264).

Cause-and-Effect Linkages

Bei weiteren Veröffentlichungen (vgl. Kaplan 1996a, 1996b) wurde hinzugefügt, dass die vier Messbereiche durch **Ursachen-/Wirkungsbeziehungen** verknüpft sind, die jedes Unternehmen bei seiner spezifischen Situation ergründen und einarbeiten müsse (Cause-and-Effect Linkages). Dabei wird auch den vier Perspektiven der BSC eine hierarchische Ursache-/Wirkungskette unterstellt. So werden Learning and Growth als Basiskategorie bezeichnet, die effektive und effiziente interne Prozesse ermöglicht, die wiederum Mehrwert beim Kunden schaffen und so durch deren Zufriedenheit und Loyalität zur Grundlage für den notwendigen finanziellen Erfolg oder Shareholder Value werden — das höchste bzw. ultimative Ziel jeden Unternehmens.

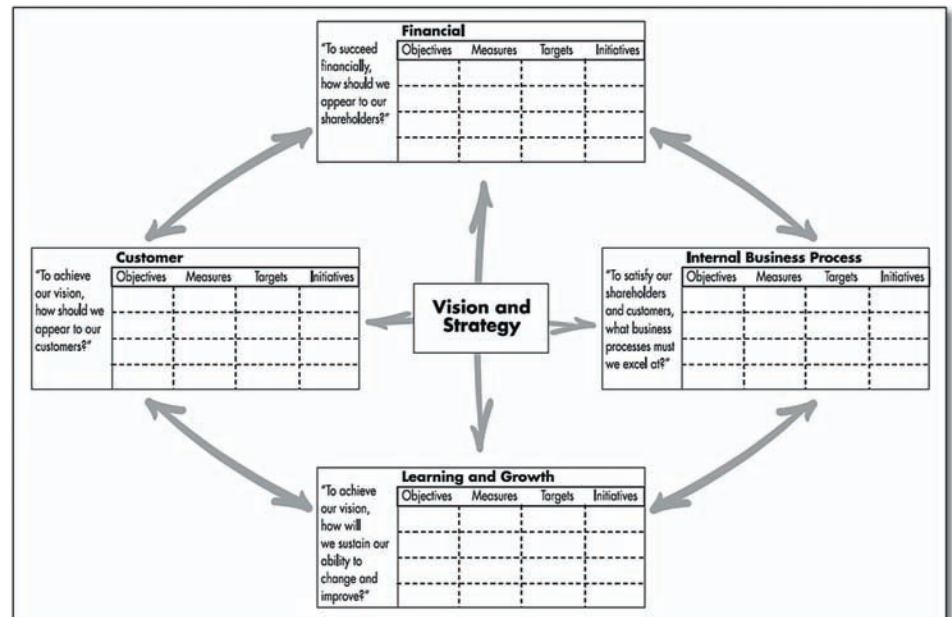


Abb. 3: Überarbeitete Balanced Scorecard (vgl. Kaplan/Norton 1996b, S.78)

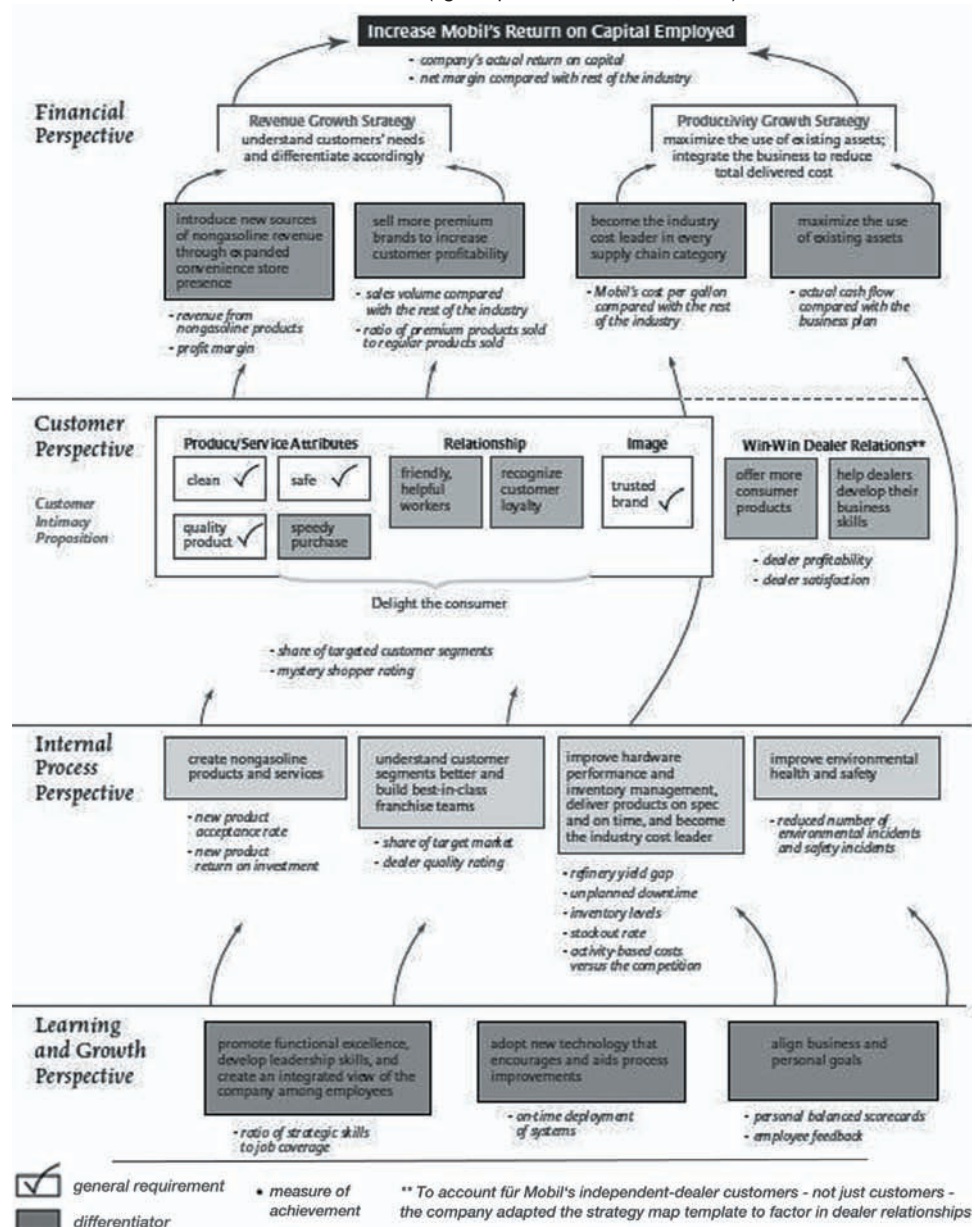


Abb. 4: Mobil's Strategy Map (vgl. Kaplan/Norton 2000, S. 174)

Strategische Karten

In einem Artikel aus dem Jahr 2000 wird die BSC um die strategischen Karten (Strategy Maps) ergänzt, die als Hilfsmittel bei der Diskussion und Identifizierung der zugrunde liegenden Kausalbeziehungen dienen. Die Maßnahmen erfolgen top-down von der strategischen zur operativen Ebene.

Belohnungssystem

Zudem wird empfohlen, das Belohnungssystem des Unternehmens mit der Performance-Messung der BSC zu verknüpfen. Abb. 4 zeigt eine beispielhafte Strategy Map aus Kaplan/Norton 2000 für das Unternehmen Mobil Oil. Sie soll die spezifischen Kausalursachen des Unternehmenserfolges, hier gemessen als Steigerung der Rendite des eingesetzten Kapitals (ROCE) von Mobil Oil, bei den vier vertikal angeordneten Perspektiven der BSC aufzeigen.

Strategisches Managementsystem

Nach dem Jahr 2000 wurde von Kaplan/Norton ein umfassendes Konzept der strategischen Unternehmenssteuerung entwickelt, das noch deutlicher über die ursprüngliche BSC hinausgeht. Der in Abb. 5 dargestellte Prozess im Kern des Konzepts bezieht die BSC als wesentliches Element ebenso mit ein wie die strategische Karte, er soll aber als ganzheitlicher Ansatz des strategischen Managements verstanden werden. Damit wird jetzt ausdrücklich die Strategiefindung und die strategische Kontrolle einbezogen.

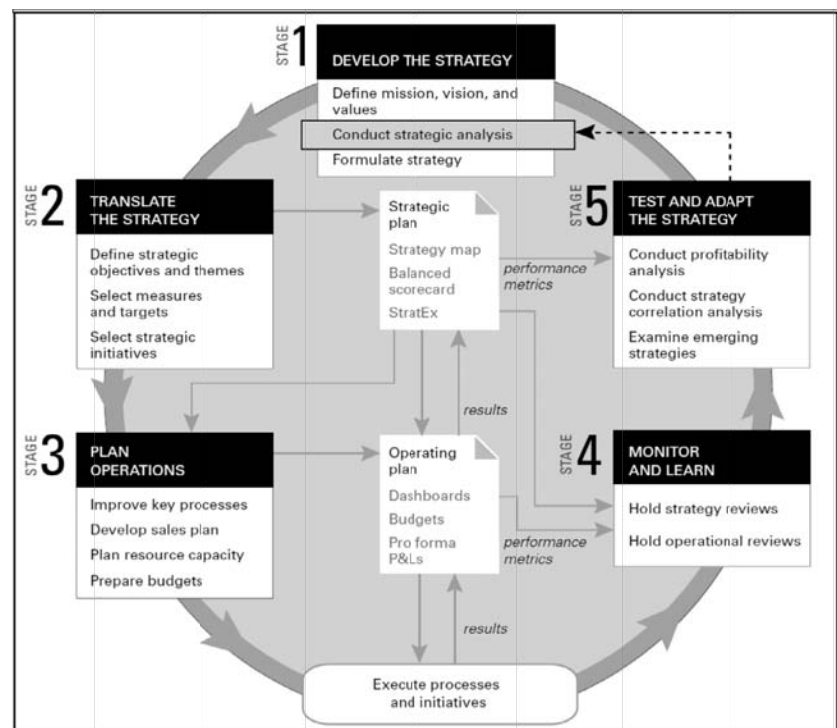


Abb. 5: Der strategische Managementprozess (vgl. Kaplan/Norton 2008, S. 65)

Verschiedene Reifegrade

Im Einklang mit der Erweiterung des BSC-Konzepts zum strategischen Managementsystem zeigt eine empirische Studie, dass in der Praxis große Unterschiede zwischen den Reifegraden verschiedener BSC bestehen (vgl. Speckbacher/Bischof/Pfeifer). Dabei werden drei Typen unterschieden: Die **Basisversion** der BSC ist die Kombination von finanziellen und nicht-finanziellen Messungen, die in der Regel in die vier Messbereiche von Kaplan und Norton unterteilt sind (BSC Typ I). Die **mittlere Ebene** der BSC fügt den Mindestanforderungen die Ketten der „Kausalbeziehungen“ zwischen den Messbereichen hinzu (BSC Typ II). Die **umfassendste Version** verlangt, dass das BSC-Mess-Framework mit dem Steuerungs- und Belohnungssystem integriert ist (BSC Typ III). Zu einem ähnlichen Ergebnis kommt eine weitere Untersuchung, bei der anlässlich von zwei Befragungen von fast 300 US-Unternehmen nur bei 23 Prozent explizite Modellierungen der zugrunde liegenden Ursache-/Wirkungsbeziehungen festgestellt wurden (vgl. Ittner/Larcker, S. 90 f.).

Speckbacher/Bischof/Pfeifer gehen davon aus, dass sich Implementierungen der BSC immer zu einem höheren Reifegrad hin entwickeln. Es wurde jedoch gezeigt, dass die Entwicklung von Typ I zu Typ III keine zwangsläufige Entwicklung ist (vgl. Schäffer/Matlachowsky). Die Autoren wiesen anhand von sechs Fallstudien nach, dass sich der BSC-Typ im Unternehmen auch zurückentwickeln kann — bis hin zu ihrer vollständigen Abschaffung.

Frage 2: Aus welchen Gründe wird die BSC möglicherweise nicht mehr von einem Unternehmen verwendet?

Großes internationales Echo in der Praxis

2. Die BSC in der Praxis und in der Literatur

Es ist unstrittig, dass die BSC weltweit in vielen Unternehmen ein großes, möglicherweise bislang sogar einzigartiges Echo gefunden hat. Eine nahezu unüberschaubare Zahl von Studien belegt die hohe Praxisrelevanz des Konzepts. Allerdings sind die dabei verwendeten Methoden derart heterogen, dass sich kein abschließendes Bild ergibt, in wie vielen Unternehmen das Konzept letztlich angewandt wird. Im deutschsprachigen Raum sollen dies zur Jahrtausendwende zwischen acht und 50 Prozent der befragten Unternehmen gewesen sein (vgl. Schäffer/Matlachowsky S. 208 ff.). Bei der jährlichen Erhebung der zehn global wichtigsten Management-Tools belegte die BSC im Jahr 2015 Platz 6 (vgl. Rigby/Bilodeau).

Die beachtliche Verbreitung scheint die Hypothese von Johnson und Kaplans aus dem Jahr 1987 zu bestätigen, wonach in der Praxis ein erheblicher Bedarf an zeitgemäßen Instrumenten und Konzepten für die Unternehmenssteuerung besteht. Die **sehr schnelle Implementierung ist allerdings überraschend**: Als die BSC erstmals vorgestellt wurde, war sie eher eine unüberprüfte Theorie. Zur Verdeutlichung kann eine Analogie aus der Pharmazie dienen: Wäre die BSC ein Medikament, wäre es nach einer ersten Kurzzeit-Studie an nur zwölf Probanden eingeführt worden — ein unvorstellbares Vorgehen.

Flut von Publikationen

Die Balanced Scorecard hat während all der Jahre auch eine Flut von Veröffentlichungen in der populären Managementliteratur und in der Wissenschaft hervorgerufen. In der Wissenschaft können **drei Themenbereiche** unterschieden werden (vgl. Schäffer/Matlachowsky, S. 210 ff.).

- a) **Kontingenztheoretische Analysen**, die die notwendigen oder hinreichenden Kontextfaktoren eines effizienten BSC-Einsatzes ermitteln (In welchen Fällen passt das Instrument, wann nicht?)
- b) Untersuchungen von **Barrieren und Erfolgsfaktoren** der BSC-Implementierung (Wie macht man es richtig?)
- c) Untersuchungen, die den **Zusammenhang zwischen BSC-Einsatz und seinem Effekt** oder dem **Unternehmenserfolg** analysieren (Erreicht die BSC ihr Ziel?)

Ist die BSC nützlich?

Zum letzten Typ der Studien ist anzumerken, dass der Versuch, eine den Erfolg steigernde Wirkung zu messen, nur bei Unternehmen mit Typ-III-Implementierungen Sinn macht (s. oben). Nur in diesen Unternehmen ist die BSC eingebettet in ein umfassendes strategisches Managementsystem, so wie Kaplan/Norton es fordern. Nur dann kann sie daran gemessen werden, ob Unternehmen durch ihren Einsatz überdurchschnittlich erfolgreich sind. In Unternehmen, in denen Implementierungen vom Typ I und II vorliegen, müsste sich die Messung des BSC-Erfolgs darauf beschränken, ob die formulierte Strategie besser realisiert wird als ohne BSC. In der Forschung erfolgte diese Differenzierung des Reifegrads bislang nicht. Insgesamt ist festzuhalten, dass eine zufriedenstellende generalisierende Aussage für oder gegen den praktischen Nutzen der BSC bei den bisherigen Studien meist an der hohen Komplexität des Untersuchungsdesigns scheitert (vgl. Ittner, S. 266 ff.).

Kaplan stellt fest, dass die BSC in vielen Fällen nicht erfolgreich implementiert werden konnte (vgl. Kaplan 2009, S. 1267). Dass sich der Unternehmenserfolg nicht verbesserte oder eine Strategie nicht erfolgreich umgesetzt wurde, lässt jedoch keine unmittelbaren Rückschlüsse auf das Konzept zu. Wie Kaplan/Norton bereits 1992 betonten, muss jedes Unternehmen eine für sich und seine gewählte Strategie passende BSC erarbeiten. Ein nicht erfolgreicher Einsatz kann so im Einzelfall auf das Konzept oder auf die Art und Weise zurückgeführt werden, wie es vom Management angewandt wurde. Ein klarer Nachweis in die eine oder andere Richtung ist jedoch kaum möglich. Die Eignung und Wirksamkeit der BSC und ihre Überlegenheit gegenüber anderen strategischen Konzepten bleibt so im Wesentlichen Glaubenssache.

Kaplan bezieht dazu Stellung, liefert jedoch keine Fakten, wenn er schreibt: „Subsequent experience revealed that when the balanced scorecard failed in organizations, we could usually trace the roots of the failure back to a **lack of executive leadership**, not to any particular inherent design flaw in strategy maps, scorecards of any of the other for strategy-focused organization principles“ (Kaplan 2009, S. 1267).

Frage 3: Ist dieses Fazit von Kaplan wissenschaftlich belegbar?

3. Die BSC in der Kritik

Die BSC ist in der Literatur umfassend behandelt worden. Hier können nur die wesentlichen Kritikpunkte kurz umrissen werden (für eine umfangreiche kritische Würdigung der BSC vgl. Dechow; Nørreklit 2000, 2003 und die dort genannten Quellen):

- Der BSC **fehlt eine solide theoretische Untermauerung** und Herleitung, womit sie im streng wissenschaftlichen Sinn nicht fundiert ist. Dies erlaubt keinen automatischen Rückschluss auf ihre Tauglichkeit oder Untauglichkeit als Managementinstrument, verstärkt aber die Kritik von wissenschaftlicher Seite.
- Das Konzept wird teils als zu mechanistisch kritisiert, da es für sich in Anspruch nimmt, eine existente Strategie über einen Zeitrahmen von mehreren Jahren konsequent und ohne wesentliche inhaltliche Änderungen umsetzen zu können. Auch der Ansatz einer von der Unternehmensführung erarbeiteten **Top-Down-Strategie** findet zunehmend Kritik von Autoren, die mehr Flexibilität und Dezentralität in der Strategieentwicklung und -umsetzung fordern. Die BSC läuft damit Gefahr, dass sie sich in der Praxis als zu rigide erweist. Die Annahme **langfristig stabiler Kausalketten** wird von Autoren in diesem Kontext ganz **in Frage gestellt**. Die Notwendigkeit, die Strategie im Laufe der Zeit anzupassen, wird von Kaplan/Norton später in den strategischen Managementprozess aufgenommen (Abb. 5).
- Das ursprüngliche Konzept der BSC wurde nicht nur erweitert, sondern auch **mehrfach inhaltlich verändert**. Die Veränderungen wurden **nicht weiter begründet** oder hergeleitet. Die Darstellung der vier Perspektiven als aufeinander aufbauende Kausalkette ist dafür ein Beispiel: Sie wird eingeführt und argumentativ belegt, Learning & Growth somit an den Anfang der Kausalkette gestellt. Kaplan räumt hier selbst ein, dass dies bei der praktischen Umsetzung zu Schwierigkeiten führt, da diese Sicht zu rigide sein kann (Kaplan 2009a, S. 1262).
- Die **Offenheit** des Konzepts wird je nach Autor mal als flexibel und individuell anpassbar gewürdigt oder als generisch und als zu breit interpretierbar kritisiert. Wie unter II. dargelegt, führen die Offenheit und die erfolgten Erweiterungen zu großen Schwierigkeiten bei der Bewertung des praktischen Nutzens der BSC.
- Die Veröffentlichungen von Kaplan/Norton, insbesondere die Monographien, entsprechen **nicht den Anforderungen an wissenschaftliche Arbeiten**. Sie enthalten viele nicht näher belegte Beispiele, Analogien, Anekdoten und Behauptungen, die mit den Erfahrungen der Autoren begründet werden. Dies führt dazu, dass diese von einigen Autoren eher als Management-Gurus eingestuft werden, denen in der Regel vor allem kommerzielle und weniger wissenschaftliche Interessen unterstellt werden.

Frage 4: Welchen Zusammenhang könnten Kritiker zwischen der Offenheit des Konzepts und kommerziellen Interessen der Autoren herstellen?

4. Vorläufiges Fazit

Ein abschließendes Fazit zur Balanced Scorecard ist hier nicht möglich. Viele Unternehmen nutzen die BSC seit 25 Jahren und haben sie mal umfassend, mal teilweise, mal mit großem Erfolg und mal mit geringem eingesetzt. Einige Unternehmen, die sie bereits früh anwandten, bleiben ihr bis heute treu, andere haben andere Managementkonzepte gewählt oder selbst entwickelt. Die BSC wird Praxis und Wissenschaft also weiterhin beschäftigen.

Die BSC sollte jedoch nicht als Allheilmittel und Garant für den langfristigen Unternehmenserfolg gesehen werden. Man kann es auch so ausdrücken: „The answer is rather obvious. A reductionist model, albeit more exhaustive than traditional accounting or management control models, cannot serve to manage and balance intelligibility, empowerment, meaningfulness, love and time“ (Johanson/Skoog/Backlund/Almqvist, S. 853).

Literatur:

- Dechow, N.: The balanced scorecard: subjects, concept and objects — a commentary. In: Journal of Accounting & Organizational Change, 8. Jg. (2012), Nr. 4, S. 511 - 527.
- Ittner, C.D.: Does measuring intangibles for management purposes improve performance? In: A review of the evidence. Accounting and Business Research, 38. Jg. (2008), Nr. 3, S. 261 - 272.

- Ittner, C.D./Larcker, D.F.: Coming Up Short on Nonfinancial Performance Measurement. In: Harvard Business Review, 81. Jg. (2003), Nr. 11, S. 88 - 95.
- Johanson, U./Skoog, M./Backlund, A./Almqvist, A.: Balancing dilemmas of the balanced scorecard. In: Accounting, Auditing & Accountability Journal, 19. Jg. (2006), Nr. 6, S. 842 - 857.
- Johnson, H.T./Kaplan, R.S.: Relevance Lost. Boston 1987.
- Kaplan, R.S. (2009a): Conceptual foundations of the balanced scorecard. In: Chapman, C.S./Hopwood, A.G./Shields, M.D. (Hrsg.): Handbook of Management Accounting Research, Band 3, Amsterdam 2009, S. 1253 - 1269.
- Kaplan, R.S. (2009b): The balanced scorecard: comments on balanced scorecard commentaries. In: Journal of Accounting and Organizational Change, 8. Jg. (2012), Nr. 4, S. 530 - 545.
- Kaplan, R.S./Johnson, H.T.: Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting. Boston 1987.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: Mastering the Management System. In: Harvard Business Review, 86. Jg. (2008), Nr. 1, S. 62 - 78.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: Alignment: Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies. Boston 2006.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes. Boston 2004.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. Boston 2000.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: Having Trouble with Your Strategy? Then Map It. In: Harvard Business Review, 78. Jg. (2000), Nr. 5, S. 167 - 176.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P. (1996a): The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action. Boston 1996.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P. (1996b): Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. In: Harvard Business Review, 74. Jg. (1996), Nr. 1, S. 75 - 85.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets. In: Harvard Business Review, 82. Jg. (2004), Nr. 2, S. 52 - 63.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: Putting the Balanced Scorecard to work. In: Harvard Business Review, 71. Jg. (1993), Nr. 5, S. 134 - 147.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P.: The Balanced Scorecard: measures that drive performance. In: Harvard Business Review, 70. Jg. (1992), Nr. 1, S. 61 - 66.
- Kennedy, C.: Management Gurus: 40 Vordenker und ihre Ideen. Berlin 2013.
- Nørreklit, H.: The balance on the balanced scorecard — a critical analysis of some of its assumptions. In: Management Accounting Research, 11. Jg. (2000), Nr. 1, S. 65 - 88.
- Nørreklit, H.: The balance scorecard-what is the score? In: Accounting Organization and Society, 28. Jg. (2003), Nr. 6, S. 591 - 619.
- Prahalad, C.K./Hamel, G.: The Core Competence of the Corporation. In: Harvard Business Review, 68. Jg. (1990), Nr. 3, S. 79 - 91.
- Rigby, D./Bilodeau, B.: Management Tools & Trends 2015, www.bain.com/publications/articles/management-tools-and-trends-2015.aspx, Download am 11.12.2016.
- Schäffer, U./Matlachowsky, P.: Warum die Balanced Scorecard nur selten als strategisches Managementsystem genutzt wird. In: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 19. Jg. (2008), S. 207 - 232.
- Speckbacher, G./Bischof, J./Pfeifer, T.: A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries. In: Management accounting research, 14. Jg. (2003), Nr. 4, S. 361 - 388.
- Young, S.D./O'Byrne, S.F.: EVA and Value Based Management: a practical guide to implementation. New York 2001.