

## **'Beyond Budgeting': een goed idee?**

- *Uitkomsten van de wereldwijde beyond budgeting survey* -

A.A. de Waal

- Gepubliceerd in *Controllers Magazine*, 2001 -

### **Introductie**

De roep binnen organisaties om het budgetteringsproces grondig aan te passen wordt steeds luider. Sinds enige jaren is het *Beyond Budgeting Round Table* consortium op zoek naar alternatieven voor dit omstreden managementproces. Op basis van studie bij organisaties die het budgetteringsproces geheel of gedeeltelijk hebben afgeschaft, heeft het consortium een model ontwikkeld waarmee organisaties een effectiever managementproces kunnen creëren. Om te onderzoeken of dit model daadwerkelijk een positief effect heeft op het vermogen van een organisatie om competitief voordeel te behalen, is wereldwijd onderzoek gedaan. In dit artikel worden de interessantste resultaten van het onderzoek besproken.<sup>1</sup>

### **Het budgetteringsproces: de grote barrière**

Het traditionele budgetteringsproces werd in de twintiger jaren van de vorige eeuw ontwikkeld om financiële managers te helpen activa te beheren en kapitaalbehoeften te plannen in grote organisaties zoals DuPont, General Motors, ICI en Siemens. Het model voldeed de daaropvolgende vijftig jaren redelijk goed omdat het was ontworpen om met name de groeiende complexiteit in multidivisionele organisaties te beheersen. In dergelijke organisaties werd de missie door het topmanagement vastgesteld, en door strategische planners op het hoofdkantoor omgezet in strategische plannen. Via de hiërarchie werden de plannen naar beneden de organisatie 'ingeduwd', waar operationele managers geacht werden deze strikt uit te voeren. Het hoofdkantoor hield hierbij niet van verrassingen, ontving daarom voortdurend controlerapporten, en kon indien nodig onmiddellijk bijsturen. Zolang marktcondities stabiel waren, de acties van concurrenten voorspeld konden worden, productlevenscycli lang waren, en klanten een gelimiteerde keuze hadden, ging dit goed en hoefde maar een klein groepje mensen in de organisatie daadwerkelijk belangrijke beslissingen te nemen. Echter, in de laatste vijftientig jaren van de vorige eeuw veranderde deze relatief rustige situatie. De industriële economie veranderde in hoog tempo in een informatie-economie, waarbij marktcondities steeds onzekerder werden, klanten en werknemers veeleisender werden en aandeelhouders zich nadrukkelijker gingen manifesteren. Om in deze situatie concurrerend te blijven moet de moderne organisatie:

- snel reageren op kansen, bedreigingen, en veranderende wensen van de markt;
- die mensen aantrekken en behouden, die resultaatverantwoordelijkheid kunnen dragen;
- continu innovatieve oplossingen en attractieve producten en diensten bedenken en op de markt brengen;
- een goede balans creëren tussen lage kosten, hoge kwaliteit en grote efficiëntie;
- de kennis over klanten vergroten en inspelen op hun behoefte, waarbij de winstgevendheid per klant goed in de gaten wordt gehouden; en
- een blijvende competitieve prestatie leveren, ten behoeve van de aandeelhouders en andere stakeholders.

Om aan deze eisen te kunnen voldoen zullen organisaties een groter aanpassings- en reactievermogen moeten ontwikkelen. Dit betekent, onder meer, het delegeren van beslissingsbevoegdheden en resultaatverantwoordelijkheden naar lagere niveaus in de organisatie, en het flexibel maken van de prestatieproces van de organisatie. Eén van deze processen is het budgetteringsproces. De vraag kan gesteld worden of dit proces voldoet aan de eisen van de moderne organisatie. Waarschijnlijk niet, zoals blijkt uit een toenemende aantal

---

<sup>1</sup> Met dank aan prof. C.P. Lewy, voor zijn opmerkingen op een eerdere versie van dit artikel.

literatuurbronnen en praktijkvoorbeelden die de belangrijkste nadelen van het huidige proces opnoemen:

- ! Budgetten versterken het *command en control* (ook wel 'verdeel en heers') management model, en werken daarmee initiatieven als decentralisatie, *empowerment*, *management by exception* en teamwerk tegen.
- ! Doordat budgetten 'vastgezet' worden voor het gehele jaar, worden automatisch en stilzwijgend maxima gesteld aan de groeiverwachtingen en aan de mogelijk te realiseren kostenreducties. Wanneer het budget bereikt wordt, is er onvoldoende stimulans voor de managers om mogelijkheden op extra omzet of kostenreductie te benutten. Budgetten bevorderen marginale verbetering in plaats van *break-through* prestaties.
- ! Budgetten houden onvoldoende rekening met de echte waardetoevoegers in een organisatie: kennis en intellectueel kapitaal. Sterke merken, gekwalificeerd personeel, excellente management processen, sterk leiderschap en loyale klanten zijn activa die niet in het traditionele accounting systeem voorkomen.
- ! Budgetten leveren de CEO geen betrouwbare actuele cijfers en prognoses. Budgetten zijn meestal extrapolaties van huidige trends en houden daardoor te weinig rekening met veranderende omstandigheden. Daarnaast beginnen veel organisaties al vroeg in het jaar hun budgetten samen te stellen waardoor deze in feite verouderd zijn tegen de tijd dat ze in het nieuwe jaar in werking treden.
- ! Budgetten houden het bereiken van synergie tussen onderdelen van de organisatie tegen. Ze stimuleren met name het werken voor de eigen doelstellingen, doordat de evaluatie en bijbehorende beloning met name gericht zijn op het behalen van de eigen afdelingsdoelen. Het helpen van en samenwerken met andere afdelingen wordt niet of onvoldoende meegeteld.
- ! Budgetten zijn te gedetailleerd en bevatten te veel parameters. Het kost daarom veel tijd en moeite om ze samen te stellen. Daarbij vinden veel iteratieve slagen plaats tussen de lagere en hogere managementniveaus totdat eindelijk consensus is bereikt over de hoogte van het budget.

Het mag duidelijk zijn: er moet iets gebeuren aan het budgetteringsproces om ervoor te zorgen dat dit proces niet een nog grotere *bottleneck* wordt voor organisaties.

### **De Beyond Budgeting Round Table**

In 1998 verenigden drieëndertig (voornamelijk Europese) organisaties zich in het CAM-I Beyond Budgeting Round Table consortium (de BBRT), dat een onderzoeksproject naar alternatieven voor het budgetteringsproces startte. De opdracht voor het onderzoeksteam was om organisaties te vinden die het budgetteringsproces hebben afgeschaft, deze organisaties te bezoeken, en naar de BBRT-leden terug te rapporteren door middel van praktijkbeschrijvingen en presentaties. Door de bezoeken en review meetings met bovenstaande organisaties, en door het bestuderen van de literatuur, ontdekte de BBRT een rode draad. Deze rode draad gaf aan dat een verandering van management focus nodig is. Kenmerken van de nieuwe focus is de acceptatie door managers dat 'mensen activa zijn, geen middelen', 'winsten van klanten komen, niet van producten', 'kwaliteit een religie is, niet een serie van ad-hoc overwegingen' en dat 'het streven naar waarde belangrijker is dan het verlagen van kosten'. Woorden zoals proces, klant, waarde, kennis, loyaliteit en vertrouwen komen in de plaats van woorden zoals regels, procedures, budget, variaties, volgzzaamheid en control. Gaandeweg werd tijdens het onderzoek een model gebouwd waarmee een organisatie zou kunnen werken zonder het traditionele strikte en inflexibele budgetteringsproces. Dit model werd neergelegd in de *BBRT guide to managing without budgets*. Het BBRT-model is erop gericht een flexibele en adaptieve organisatie te creëren die managers het zelfvertrouwen en de vrijheid geeft om anders te denken en mee te doen in innovatieve projecten in multifunctionele teams, zowel binnen als buiten de organisaties. De BBRT heeft tien principes ontwikkeld die tezamen de pijlers vormen van het BBRT-model. Principes één tot en met vier hebben betrekking op het creëren van een flexibele organisatiestructuur, principes vijf tot en met tien op het creëren van een adaptieve prestatieproces.

#### Flexibele organisatiestructuur

1. Decentraliseer de hiërarchische organisatiestructuur, naar zelfsturende eenheden.
2. Vergroot, binnen strategische grenzen, de handelingsvrijheid van medewerkers.

3. Vergroot de beslissingsbevoegdheid van medewerkers, om autonoom beslissingen te kunnen nemen.
4. Coördineer activiteiten op basis van de markt vraag, in plaats van het op basis van het budget.

#### Adaptieve prestatie management proces

5. Bepaal doelen op basis van de resultaten en doelen van concurrenten.
6. Richt strategische managementkeuzen continue op de klant.
7. Alloceer geldmiddelen op basis van verwachte waardecreatie, in plaats van op basis van het budget.
8. Maak meerdere prognoses per jaar, om continu reële toekomstverwachtingen voor de gehele organisatie te hebben.
9. Creëer zelfcontrole, door prestaties van de zelfsturende eenheden te meten en te vermelden in ranglijsten.
10. Baseer de prestatiebeloning op de prestaties van de gehele organisatie.

Voor een verdere beschrijving van het BBRT-model verwijst ik u naar het boek *Power of Performance Management* (John Wiley & Sons) en het artikel *Beyond budgeting: de nieuwe uitdaging!* (Tijdschrift Financieel Management, 1999/6).

### **Het wereldwijde beyond budgeting onderzoek**

Voor welk type organisatie is het BBRT-model toepasbaar? En heeft een organisatie (financieel) baat bij de invoering van het model? Om deze vragen te kunnen beantwoorden werd door de BBRT de *global beyond budgeting survey* opgezet. De eerste fase van dit onderzoek werd tussen maart en september 2000 uitgevoerd. Tijdens BBRT-conferenties en workshops werd, nadat ze een presentatie hadden gehoord over het BBRT-model en de onderliggende principes, aan deelnemers gevraagd de *beyond budgeting survey* vragenlijst in te vullen. In totaal werden 217 ingevulde vragenlijsten ontvangen van organisaties uit Australië, Denemarken, Groot-Brittannië, Nederland, en de Verenigde Staten. De organisaties die meededen aan het onderzoek waren afkomstig uit zowel de profit als de non-profit sectoren, en verschilden in grootte van familiebedrijven tot multinationals.

De centrale veronderstelling van het onderzoek was dat naarmate organisaties hun managementmodel meer modelleren naar het BBRT-model, deze organisaties betere competitieve prestaties behalen ten opzichte van organisaties in hun industrie die minder of geen kenmerken van het BBRT-model hebben geadopteerd. Competitieve prestatie was gedefinieerd als een variabele die beïnvloed wordt door de bedrijfsomgeving van de organisaties, het gekozen managementmodel en de grootte van de organisatie (figuur 1)

**COMPETITIEVE PRESTATIE is een functie van:**  
(BEDRIJFSOMGEVING, MANAGEMENTMODEL, ORGANISATIEGROOTTE);

**waarbij MANAGEMENTMODEL het gemiddelde is van:**  
(ORGANISATIESTRUCTUUR, HANDELINGSVRIJHEID, BESLISSINGSBEVOEGDHEID, COÖRDINATIE, DOELEN STELLEN, STRATEGISCH MANAGEMENT, RESOURCE MANAGEMENT, PROGNOSES STELLEN, METEN EN ZELFCONTROLE, PRESTATIEBELONING)

*Figuur 1: Definitie van de competitieve prestatie van een organisatie*

De deelnemers aan de BBRT-conferenties en workshops werden gevraagd om hun organisatie te beoordelen, op een schaal van 1 tot 10, met als referentieperiode de afgelopen twee jaren, op de mate van turbulentie van hun industrie/bedrijfsomgeving; de mate waarin hun organisatie de BBRT principes al ondersteunen; de grootte van de organisatie en van de groep waartoe de organisatie behoort, gemeten in aantallen werknemers; en de financiële prestatie van hun organisatie, gemeten in de *return on equity* ten opzichte van de belangrijkste concurrenten (figuur 2).

Variabelen	Scoreschaal	
	1	10
<b>A. Bedrijfsomgeving</b>	Voorspelbare en stabiele omgeving, macht bij de leverancier	Turbulente en dynamische omgeving, macht bij de markt
<b>B. Managementmodel</b>	Gemiddelde van de scores op B1 t/m B10	
<i>B1. Organisatiestructuur</i>	<i>Gecentraliseerde functionele hiërarchie</i>	<i>Gedecentraliseerd netwerk van zelfsturende eenheden, gericht op de markt</i>
<i>B2. Handelingsvrijheid</i>	<i>Binnen budgetgrenzen</i>	<i>Binnen strategische grenzen</i>
<i>B3. Beslissingsbevoegdheid</i>	<i>Implementeren van vooraf goedgekeurde plannen</i>	<i>Autonoom nemen van beslissingen en initiatieven</i>
<i>B4. Coördinatie</i>	<i>Gedreven door plannen en budgetten</i>	<i>Gedreven door de marktvraag</i>
<i>B5. Doelen stellen</i>	<i>Onderhandeld, en verbetering ten opzichte van vorig jaar nastrevend</i>	<i>Relatief ten opzichte van de belangrijkste concurrenten</i>
<i>B6. Strategisch management</i>	<i>Jaarlijks, gericht op kostenbeheersing</i>	<i>Continu, gericht op de marktvraag</i>
<i>B7. Prognoses stellen</i>	<i>Gebruiken om op koers te blijven</i>	<i>Gebruiken om de strategie aan te passen</i>
<i>B8. Resource management</i>	<i>Middelen worden hiërarchisch gealloceerd, volgens budget</i>	<i>Middelen worden daar gealloceerd waar de kans op de meeste toegevoegde waarde ligt</i>
<i>B9. Meten en zelfcontrole</i>	<i>Gericht op het voldoen aan het budget</i>	<i>Gericht op zelfregulatie en zelfsturing</i>
<i>B10. Prestatiebeloning</i>	<i>Persoonlijke beloning</i>	<i>Groepsbeloning</i>
<b>C. Organisatiegrootte</b>	Logaritme van het aantal werknemers van de gehele groep (logaritme wordt genomen om onderling sterk verschillende groottes te kunnen vergelijken)	
<b>D. Competitieve prestatie</b>	De plaatsing van de <i>return on equity</i> van de organisatie op een ranglijst met de belangrijkste concurrenten, via de volgende vijfpuntsschaal: 1. onderaan de lijst, 2. iets onder het gemiddelde, 3. vlak bij het gemiddelde, 4. iets boven het gemiddelde, 5. bovenaan de lijst.	

Figuur 2: De scoringstabel van de beyond budgeting survey

## Resultaten van het onderzoek

De ingevulde vragenlijsten werden geanalyseerd met behulp van regressie analyses. In figuur 3 zijn de resulterende correlaties gegeven tussen de variabelen competitieve prestatie, managementmodel, bedrijfsomgeving, en organisatiegrootte. Hoe hoger de waarde van de correlatie tussen twee variabelen is, hoe sterker de correlatie tussen deze twee variabelen is. Voor elke correlatie is het significantieniveau gegeven. De significantie geeft aan of een bepaalde correlatie tussen twee variabelen toevallig of structureel is. Over het algemeen wordt gestreefd naar een significantieniveau voor een correlatie van minder dan 0.1, hetgeen betekent dat met een zekerheid van 90% of meer gezegd kan worden dat de correlatie niet op toeval berust. In figuur 3 zijn de significante correlaties vet gedrukt en is de achtergrond grijs gemaakt.

Onderzoek-variabele		Bedrijfs-omgeving	Management-model	Organisatie-grootte	Competitieve prestatie
Bedrijfs-omgeving	Correlatie Significantie	1.000			
Management model	Correlatie Significantie	.038 .290	1.000		
Organisatie-grootte	Correlatie Significantie	<b>.101</b> <b>.078</b>	<b>-.201</b> <b>.002</b>	1.000	
Competitieve prestatie	Correlatie Significantie	.093 .114	<b>.187</b> <b>.008</b>	<b>.179</b> <b>.013</b>	1.000

Figuur 3: Correlaties tussen de onderzoeksvariabelen

Het onderzoek leverde vier significante correlaties op, tussen managementmodel en organisatiegrootte, tussen managementmodel en competitieve prestatie, tussen organisatiegrootte en bedrijfsomgeving, en tussen organisatiegrootte en competitieve prestatie. Deze resultaten worden als volgt geïnterpreteerd:

! **Managementmodel** – De variabele managementmodel vertoont twee significante correlaties. Er bestaat een positieve correlatie met *competitieve prestatie*. Deze correlatie geeft aan dat een organisatie dat een managementmodel heeft dat lijkt op het BBRT-model (dus waarin een aantal BBRT-principes verwerkt zijn) beter presteert dan concurrenten met meer traditionele managementmodellen. Dit resultaat ondersteunt de centrale veronderstelling van het onderzoek dat een organisatie er baat bij heeft naar een flexibel managementmodel en prestatie managementproces te streven.

Er bestaat een negatieve correlatie met *organisatiegrootte*. Deze correlatie duidt erop dat grotere organisaties op meer traditionele wijze opereren dan kleinere organisaties: ze hebben een meer hiërarchische organisatiestructuur en hun prestatie managementproces is minder flexibel. In de literatuur wordt vaak aangegeven dat kleinere organisaties een plattere organisatiestructuur hebben die het deze bedrijven mogelijk maakt sneller en adequater te reageren op veranderende marktomstandigheden. Die veronderstelling lijkt door de gevonden correlatie te worden ondersteund.

! **Organisatiegrootte** – De variabele organisatiegrootte vertoont ook twee significante correlaties. Er bestaat een positieve correlatie met *competitieve prestatie*. Deze correlatie geeft aan dat grotere organisaties betere prestaties behalen dan hun kleinere concurrenten. Een verklaring hiervoor zou kunnen zijn dat grotere organisaties betere *economies of scale* kunnen behalen dan kleinere organisaties, waardoor ze meer winstgevend kunnen zijn dan kleinere bedrijven die deze schaalvoordelen niet hebben. Het is interessant dit resultaat te vergelijken met de negatieve correlatie tussen *organisatiegrootte* en *managementmodel*. Het lijkt erop dat grote organisaties, ondanks een meer traditioneel managementmodel en een inflexibel managementproces toch betere competitieve prestaties behalen. Dit suggereert twee zaken: (1) een organisatie moet ernaar streven om groot te worden; en (2) wanneer een grote organisatie (delen van) het BBRT-model adopteert kan de organisatie nog competitiever worden.

Er bestaat een positieve correlatie met *bedrijfsomgeving*. De bedrijfsomgeving heeft voor de organisaties in dit onderzoek geen significant effect op de mogelijkheden voor organisaties om competitieve voordelen te behalen of om hun managementmodellen aan te passen. Dit is op zichzelf niet zo vreemd: de bedrijfsomgeving vormt een 'gelijk wedstrijd veld' voor alle organisaties in die omgeving, ze ondervinden allemaal dezelfde voor- en nadelen van die omgeving. De correlatie geeft aan dat sommige bedrijfsomgevingen wel beter geschikt kunnen zijn voor organisaties om groter te worden.

De resultaten van het onderzoek geven aan dat de competitieve prestatie van de organisaties in dit onderzoek een functie is van het gekozen managementmodel en van de grootte van de organisatie, en dat deze functie positief is. Daarbij heeft de organisatiegrootte een negatieve invloed op het vermogen van de organisatie om zich meer flexibel en adaptief te structureren en organiseren. De resultaten ondersteunen de centrale veronderstelling van het onderzoek dat naarmate organisaties hun managementmodel meer modelleren naar het BBRT-model, deze organisaties betere competitieve prestaties behalen dan organisaties in dezelfde industrie die minder of geen kenmerken van het BBRT-model in hun organisatie hebben verwerkt. De conclusie van het onderzoek is dat het voor iedere organisatie in ieder geval de moeite waard is om serieus te kijken naar de principes van het BBRT-model!

## Tot slot

Er kunnen enkele kanttekeningen bij het onderzoek geplaatst worden. De onderzoekspopulatie is niet aselekt, oftewel in het onderzoek zaten relatief veel organisaties die geïnteresseerd waren in de *beyond budgeting* principes en wellicht al enigen daarvan hadden ingevoerd. Immers, niet-geïnteresseerde organisaties zouden waarschijnlijk niet naar de BBRT-conferenties en workshops zijn gekomen. Daarnaast was de onderzoekspopulatie niet erg groot, waardoor het nog niet goed

mogelijk is gedetailleerde analyses te maken over veel industrieën en landen heen. Naar verwachting kan verdere confirmatie van de centrale veronderstelling van het onderzoek worden verkregen naarmate meer organisaties participeren in het onderzoek.

De *Beyond Budgeting Round Table* nodigt u daarom uit om deel te nemen aan de volgende fase van het beyond budgeting onderzoek. Heeft u het budgetteringsproces geheel of gedeeltelijk afgeschaft of denkt u erover dat te doen, dan is uw organisatie van harte welkom om te participeren in de BBRT activiteiten zoals bijeenkomsten en bedrijfsbezoeken. U ontvangt bij aanmelding een 'catch-up workshop' en alle onderzoeksresultaten tot nu toe, inclusief de *BBRT guide to managing without budgets*. Aanmelden kan gebeuren bij Dr. Peter Bunce, voorzitter van CAM-I, telefoon: 00-44-1202-670717, fax: 00-44-1202-680698. Nadere informatie over de BBRT is te vinden op webpagina [www.cam-i.org/bb.html](http://www.cam-i.org/bb.html). U kunt ook zelf de beyond budgeting survey vragenlijst invullen, en uw uitkomsten vergelijken met die van andere organisaties, via de website [www.project.bbrt.org](http://www.project.bbrt.org)

### Over de auteur

André A. de Waal is management consultant en auteur. Zijn laatste boek '*Power of performance management, how leading companies create sustained value*' is onlangs verschenen bij John Wiley & Sons (2001). André is lid van de Beyond Budgeting Round Table.

### **Literatuur**

- Hope, J. en R. Fraser (1999), *The BBRT guide to managing without budgets*, release v3.01, CAM-I beyond Budgeting Round Table
- ! Waal, A.A. de, J. Hope, en R. Fraser (1999), *Beyond budgeting: de nieuwe uitdaging!*, Tijdschrift Financieel Management, 12
- ! Waal, A.A. de (2001), *Power of performance management, how leading companies create sustained value*, John Wiley & Sons