

Het budgetteringsproces afschaffen?

Dr. André A. de Waal MBA¹

- Gepubliceerd in *M@n@gement*, mei 2002 -

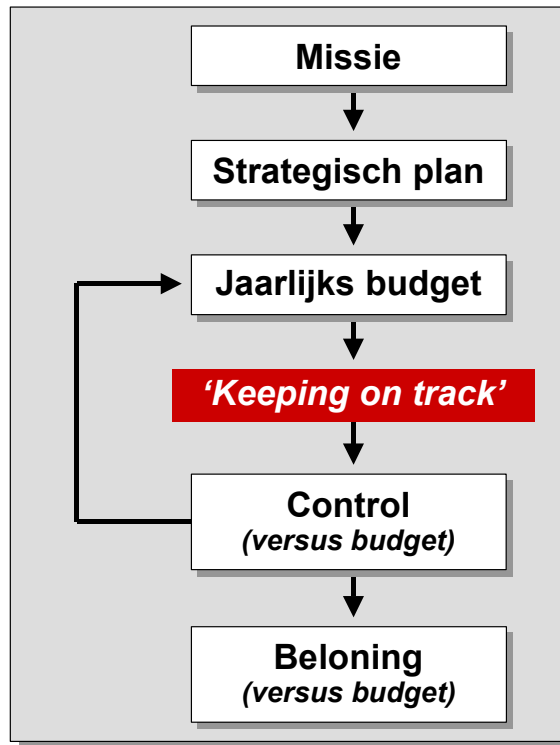
Introductie

Hoe komt het dat het Zweedse Svenska Handelsbanken al dertig jaar een van de meest efficiënte banken in Europa is en al die tijd consistent beter presteert dan haar concurrenten op maatstaven zoals *return-on-equity*, *total shareholder return*, *earnings-per-share*, *cost-to-income ratio* en *klanttevredenheid*? Hoe is het Deense chemisch bedrijf Borealis A/S, Europa's grootste en werelds vierde grootste polymerenproducent, erin geslaagd de kosten in vijf jaar tijd met 30% terug te brengen terwijl toch de ambitieuze *return-on-capital* doelstellingen werden gehaald? Hoe is de Britse ciderproducent Bulmers erin geslaagd de omzet en winstgevendheid sneller te laten groeien en de kosten sneller te laten dalen dan het industriegemiddelde?

De rode draad in deze voorbeelden is dat al deze organisaties hun organisatiestructuur en hun prestatieproces sterk hebben vereenvoudigd en hebben verbeterd. Daarin staan ze niet alleen. Sommige organisaties gaan inmiddels zover dat ze het onderdeel budgetteren zelfs helemaal afschaffen. Ook in Nederland worden vraagtekens geplaatst bij de bruikbaarheid van budgetten. Deze vraagtekens worden veroorzaakt door de toenemende tijd en moeite die het budgetteringsproces kost terwijl de toegevoegde waarde van de resulterende budgetten in deze dynamische tijd regelmatig in twijfel worden getrokken. In dit artikel wordt gekeken naar een alternatief voor dit omstreden prestatieproces.

Wat is een budget?

Budgetteren is het proces waarin vaststelling van het prestatiecontract voor het komende jaar plaatsvindt. Budgetteren moet heldere operationele actieplannen opleveren die gericht zijn op het verbeteren van de kritische succesfactoren en waardebestuwers van de organisatie, het efficiënt en op de juiste plekken inzetten van middelen, en het stellen van (financiële en niet-financiële) doelen voor het komende jaar. De meeste budgetcycli hebben een frequentie van een jaar. Halfjaarlijkse budgetten komen ook voor, voornamelijk in Japanse concerns. Hoe wordt een budget ontwikkeld en waarvoor wordt het gebruikt (figuur 1)?



Figuur 1: Ontwikkeling en functies van het budget

Vanuit de missie wordt een strategisch plan gemaakt dat beschrijft waarop de organisatie zich de komende jaren gaat richten. Vanuit het strategische plan vindt de vertaling plaats naar een concreet plan voor het komende jaar: het budget. Met behulp van het budget controleert de organisatie, meestal maandelijks, of deze nog *on track* is, dat wil zeggen of de normen (*targets*) zoals neergelegd in het strategische plan en het budget wel worden gehaald. Aan het einde van het jaar vinden beoordeling en (een deel van de) beloning plaats op basis van een vergelijking van de gerealiseerde resultaten met de normen in het budget.

In het proces van planning en control heeft het budget meerdere functies. Het is een financiële vertaling van de strategie en vormt een voorspelling van de te bereiken doelen voor het komende jaar. Het normeert deze doelen en de te maken kosten voor het komende jaar, het coördineert de activiteiten en middelen om die doelen het komende jaar te halen, het dient als de basis voor delegatie en *control* en is ten slotte de basis voor de (variabele) beloning. Het budget is een prestatiecontract dat de organisatie met haar managers afsluit voor het komende jaar. De organisatie mag dan ook verwachten dat managers hun gedrag afstemmen op het vervullen (en wellicht overtreffen) van dit prestatiecontract.

Ontevredenheid met het budget

Uit recente onderzoeken van Hackett (2000) en de University of Cranfield (2001) blijkt dat 75% van de wereldwijd onderzochte organisaties ontevreden zijn met dit prestatiecontract. Het grootste bezwaar was dat men het maken van budgetten te duur vond, dat deze te weinig toegevoegde waarde hadden en dat deze te snel achterhaald waren. Ook blijkt dat het budgetteringsproces gemiddeld 4 tot 5 maanden doorlooptijd had en meer dan 15% van de totale

beschikbare managementtijd in beslag nam. Hackett berekende dat het maken van budgetten gemiddeld 25.000 mandagen per \$1 miljard verkopen kost. Een aantal van deze nadelen zijn ook gevonden bij Nederlandse organisaties.² Steeds meer organisaties, ook in Nederland, gaan dan ook op zoek naar alternatieven en verbeteringen voor hun budgetteringsproces.

Het *beyond-budgeting* model

Een opkomend alternatief voor budgetteren is het zogenoemde *beyond-budgeting* model. Dit model is erop gericht een organisatie met een groot aanpassingsvermogen te creëren door een flexibele organisatiestructuur en een adaptief prestatieproces te implementeren. Hierin speelt het budgetteringsproces geen rol meer en is vervangen door een scala van geïntegreerde managementtechnieken zoals de *balanced scorecard*, voortschrijdende prognoses (*rolling forecasts*), dynamische normen en *empowerment*. Het model bestaat uit tien principes. 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 adaptief prestatieproces.

Flexibele organisatiestructuur

- ! ***Decentraliseer de hiërarchische organisatiestructuur naar zelfsturende eenheden.*** De organisatie bestaat uit veel kleine eenheden, die allen gericht zijn op het waarde leveren aan klanten. Managers krijgen de autoriteit om hun eigen 'business' te drijven, waardoor maar weinig managementniveaus in de organisatie nodig zijn. De hiërarchie wordt alleen gebruikt bij besluiten die grensoverschrijdend zijn.
- ! ***Vergroot, binnen strategische grenzen, de handelingsvrijheid van medewerkers.*** Lokale managers werken binnen de binnen de organisatie overeengekomen normen en waarden en strategische grenzen. Ze zijn zelf verantwoordelijk voor het bereiken van middellange termijn doelen, en kunnen zelf beslissen hoe ze deze willen bereiken. Strategieën zijn de verantwoordelijkheid van het lokale managementteam, en worden continue aangepast aan veranderende lokale omstandigheden of plotselinge kansen.
- ! ***Vergroot de beslissingsbevoegdheid van medewerkers om autonoom beslissingen te kunnen nemen.*** Managers worden getraind om zelfstandig te kunnen denken en doen, en om snel besluiten te kunnen nemen als reactie op veranderende omstandigheden. Senior managers treden op als begeleiders, mentoren, en coördinatoren over afdelingsgrenzen heen.
- ! ***Coördineer activiteiten op basis van de marktvraag in plaats van op basis van het budget.*** Samenwerkingsverbanden met toeleveranciers, klanten en partners worden gecoördineerd via netwerken en projecten. Communicatie is open en ongelimiteerd binnen het netwerk van samenwerkende bedrijfseenheden.

Adaptief prestatieproces

- ! ***Bepaal doelen op basis van de resultaten en doelen van concurrenten.*** Het doelstellingsproces is een kort durend proces waarbij doelen ten opzichte van de concurrentie worden gesteld. Doelen zijn uitdagende 'onmogelijke dromen', die continue planning en verbetering bevorderen. Managers zijn zelf betrokken bij het stellen van doelen die de concurrentie uitdagen, wat sterk motiverend werkt.
- ! ***Richt strategische managementkeuzen continue op de klant.*** De strategie wordt gedreven door externe benchmarkonderzoeken en de prestaties van belangrijke concurrenten, door het jaar heen. Geplande verbeteringen richten zich op verbeteringsmogelijkheden over afdelingsgrenzen heen die voordelen voor de klant opleveren. De strategie blijft flexibel en responsief op veranderende omstandigheden.
- ! ***Maak meerdere prognoses per jaar om continu reële toekomstverwachtingen voor de gehele organisatie te hebben.*** Prognoses worden gemaakt voor financiële en niet-financiële indicatoren en, kijken over het financiële jaareinde heen, meestal 5 kwartalen in de toekomst, en worden regelmatig bijgewerkt. Prognoses staan los van prestatiedoelen en het beloningssysteem, zodat ze onafhankelijke voorspellingen kunnen zijn.

- ! **Alloceer geldmiddelen op basis van verwachte waardecreatie in plaats van op basis van het budget.** Organisatie-eenheden regelen zelf de allocatie van bedrijfsmiddelen op basis van wisselende behoeften. Projectplannen vormen de basis voor goedkeuring van *grote* kapitaalsuitgaven.
- ! **Creëer zelfcontrol door prestaties van de zelfsturende eenheden te meten en te vermelden in ranglijsten.** Prestatie-informatie wordt snel geleverd ten behoeve van de eigen sturing door de organisatie-eenheid. De rapportage bevat naast terugkijkende ook vooruitkijkende ('leading') indicatoren. Grafieken en schema's laten duidelijk trends en voortschrijdende gemiddelden zien. Door de prestatie-indicatoren te koppelen aan actieplannen kunnen managers de ware oorzaken van problemen analyseren.
- ! **Baseer de prestatiebeloning op de prestaties van de gehele organisatie.** De beloning is gebaseerd op de relatieve prestatie ten opzichte van concurrenten, en gerelateerd aan 'leading indicators' (zoals klanttevredenheid). De beloning is gebaseerd op de behaalde prestaties gerelateerd aan wat achteraf gezien maximaal mogelijk was. Prestatie- en beloningsranglijsten motiveren door 'peer pressure' en de trots over zichtbaar behaalde prestaties.

De praktijk

Na enige moeilijke jaren van beperkte groei en oplopende verliezen was de Nederlandse organisatie³ erin geslaagd een ommekeer te maken en een gezonde financiële positie te realiseren. Dit gaf de mogelijkheid om de blik verder naar de toekomst te richten en gestructureerd te gaan werken aan het verder verbeteren van de organisatie. Een van de verbeteringsprojecten werd het vervangen van het budgetteringsproces door een combinatie van de zogenoemde Strategische Overeenkomsten, voortschrijdende prognoses en *balanced scorecards*.

Strategische Overeenkomsten vormen de vertaling van het strategische plan in concrete normen voor de komende drie jaar. Deze concrete normen worden gebaseerd op de resultaten van externe benchmarks van best presterende concurrenten. Zowel de normen als het strategische plan kunnen het gehele jaar door aangepast worden aan veranderende omstandigheden. De normen in de Strategische Overeenkomsten worden via *balanced scorecards* vertaald in financiële en niet-financiële normen voor alle managementniveaus binnen de organisatie-eenheden. Voor ondersteunende diensten worden *service level agreements* afgesloten waarin stond welke diensten tegen welke prijs zouden worden afgenomen door de organisatie-eenheden, gebaseerd op hun Strategische Overeenkomsten. De bonusstructuur is zodanig gevormd dat deze nu voor 70% bestaat uit financiële resultaten op de kortetermijn (EVA en cashflow) en 30% uit resultaten op niet-financiële prestatie-indicatoren uit de *balanced scorecard* op de lange termijn. De langetermijncomponent komt vooral tot uiting in de niet-financiële prestatie-indicatoren, waarbij de financiële prestatie-indicatoren gericht bleven op de korte termijn. De voortschrijdende prognose is de leidraad tijdens de evaluatiebijeenkomsten die eens per kwartaal worden gehouden tussen het hoofdkantoor en de organisatie-eenheden. De focus van de voortschrijdende prognoses is de verwachting dat de organisatie-eenheid daadwerkelijk de dynamische normen gaat behalen, in een veranderende marktomgeving. Tijdens de evaluaties worden de eventuele acties besproken die nodig waren om de normen te kunnen behalen. Tijdens de bijeenkomsten wordt ook de *balanced scorecard* gebruikt, om te bespreken hoe zowel de financiële als de niet-financiële resultaten van de organisatie-eenheden waren.

Beyond budgeting bij de organisatie houdt in: een continu planningsproces, een gerichtheid op normen afgeleid uit benchmarkonderzoeken, een koppeling tussen langetermijnprestatie en beloningsstructuur, aanpassingen in de rapportage, en betrokkenheid binnen de organisatie voor het beyond-budgetingmodel. Dankzij het beyond-budgetingproject zijn relatieve normen geïntroduceerd, worden niet-financiële prestatie-indicatoren breder toegepast, zijn maandbudgetten afgeschaft, vindt meer benchmarking plaats en is de rapportage vereenvoudigd.

Is beyond budgeting de moeite waard?

Het aantrekkelijke van *beyond budgeting* is dat het gebruik maakt van bestaande managementtechnieken waar organisaties al ervaring mee hebben opgedaan. Daarnaast biedt het een geïntegreerd concept aan waarbij niet alleen naar de proceskant wordt gekeken maar ook naar de structuur- en gedragskanten. Dit betekent dat het veranderingsproces beperkt kan blijven doordat de organisatie al bekend is met veel van de gebruikte technieken. Uit onderzoek komt bovendien naar voren dat de toepassing van *beyond budgeting* organisaties een competitief voordeel geeft.⁴

Kleven er dan helemaal geen bezwaren aan *beyond budgeting*? Natuurlijk wel. Zo is het de vraag of *beyond budgeting* even goed toepasbaar is in alle bedrijfstakken. In dynamische bedrijfstakken is het gebruik van dynamische normen, gesteld ten opzichte van de concurrenten, zeer aantrekkelijk. Immers, de resultaten zullen in dergelijk wispelturige omgevingen sterk op en neer gaan, wat betekent dat vaste, statische normen binnen *no time* achterhaald zijn. In stabiele bedrijfstakken daarentegen zijn budgetten handig om bijvoorbeeld op afstand control uit te oefenen, omdat de normen hier best vast kunnen staan voor een jaar. Daarnaast is het stellen van dynamische normen ook geen sinecure, omdat dit betekent dat informatie over concurrenten beschikbaar moet zijn. In menig bedrijfstak is competitieve prestatie-informatie nog nauwelijks voorhanden.

Ondanks deze nadelen is *beyond budgeting* een concept wat serieuze overweging verdient. Elke organisatie moet op zijn minst eens kijken naar welke voordelen een gehele of gedeeltelijke introductie van dit concept haar kan brengen.

Noten

- 1 Dr. André A. de Waal MBA is vennoot bij Holland Consulting Group. Onlangs verscheen zijn boek *Minder is Meer, competitief voordeel door beyond budgeting* (Holland Business Publications). André kan bereikt worden via <http://www.andredewaal.nl>. Daar zijn ook meer artikelen over *beyond budgeting* te vinden.
- 2 De Waal, A.A. (2002), *Gaat Nederland 'beyond budgeting'?*, Management Accounting & Control, april
- 3 Op verzoek is de organisatie anoniem.
- 4 Fraser, R. en A.A. de Waal (2001), *BBRT benchmarking project: report on an exploratory research*, CAM-I's Beyond Budgeting Round Table, U.K.