

'Beyond Budgeting': de nieuwe uitdaging!

A.A. de Waal, J. Hope, R. Fraser

- Gepubliceerd in Tijdschrift Financieel Management, 1999/6 -

Introductie

De prestaties van organisaties worden vandaag de dag nauwgezetter dan ooit tevoren gevolgd door de buitenwereld. Analisten eisen regelmatige prognoses en bestuderen elk rapport en elke mededeling over de organisatie nauwkeurig, om aanwijzingen te krijgen over de toekomstige resultaten. Wanneer voorspellingen van de organisatie over kwartaal- en eindejaarscijfers niet uitkomen zakt de koers in en verliezen top managers niet alleen veel geld, doordat hun opties minder waard worden, maar soms zelfs hun baan. En de druk wordt steeds hoger!

Recent stond in Fortune Magazine dat het niet uitkomen van voorspellingen niet zozeer wordt veroorzaakt doordat organisaties een strategie of visie missen. Het komt vooral door een slechte implementatie van de strategie. Deze organisaties beschikken onvoldoende over de juiste organisatiestructuren, middelen (zoals goede mensen) en informatie die nodig zijn om een strategie snel en doelgericht uit te kunnen voeren. Integendeel, ze worden juist gekarakteriseerd door inconsistentie, besluitenloosheid, behouden zienswijzen, veel regeltjes en procedures en controllers die antwoorden eisen op de verkeerde vragen. Ondanks een decennium van platter wordende organisatiestructuren en invoering van organisatiebrede informatiesystemen en nieuwe rapportagetechnieken zoals balanced scorecards, is blijkbaar de capaciteit om een strategie effectief en efficiënt in te voeren onvoldoende toegenomen.

Een van de manieren om de implementatiecapaciteit toe te laten nemen is de aansturing binnen de organisatie aan te passen, van de traditionele top-down control naar bottom-up 'empowerment'. Dit houdt in dat de holding of corporate zich (steeds meer) op afstand plaatst van de operatie en zich vooral richt op het uitzetten van strategische richtlijnen en portfolio management. De business units en afdelingen houden zich zelfstandig, binnen de uitgezette richtlijnen, bezig met de uitvoering van de strategie en met de dagelijkse operatie. Deze omschakeling moet worden ondersteund door nieuwe performance management processen die zorgen voor de juiste informatie op de juiste plaats. Helaas blijft dit laatste nogal eens achterwege, doordat organisaties vasthouden aan het traditionele budgetteringsproces dat juist gebaseerd is op centrale, top-down control. Willen organisaties hun implementatiecapaciteit verhogen, dan moet er dus iets verbeteren aan deze situatie. In dit artikel beschrijven we een initiatief om te komen tot alternatieve processen die het budgetteringsproces kunnen verbeteren of zelfs (gedeeltelijk) vervangen. Het laatste woord is hierover nog niet gezegd maar de discussie is nu op gang gekomen, een discussie waar ook u volop aan mee kunt doen!

De toekomst van het budgetteringsproces: de uitdaging

Budgetten werden ontwikkeld in de twintiger jaren van deze eeuw om organisaties te helpen hun activa te beheren en hun kapitaalbehoeften te plannen. Pas in de zestiger jaren werden budgetten gebruikt om processen te beheersen en de prestaties van het management te evalueren. Tegenwoordig worden budgetten met name gebruikt om strategische en operationele doelen te stellen, de uitvoering van de strategie te volgen en de bedrijfsprocessen te beheersen. Er zijn echter, in de literatuur en ook uit de praktijk, steeds meer signalen dat organisaties niet tevreden (meer) zijn met de resultaten van hun budgetteringsproces: de bovengenoemde doelstellingen van de budgetten worden onvoldoende bereikt. Als nadelen van het huidige budgetteringsproces worden vooral genoemd:

- ! Budgetten versterken het 'command en control' (ook wel 'verdeel en heers') management model, en werken daarmee initiatieven als decentralisatie, empowerment, 'management by exceptions' 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 waarde toevoegers 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 alweer 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 teveel 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.

Waarom wordt bij al deze nadelen in de meeste organisaties dan nog steeds het budgetteringsproces in stand gehouden? Het antwoord op deze vraag ligt in hun lange verleden van gebruik binnen organisaties en in hun onbetwiste positie in de eredisie van geaccepteerde managementpraktijken. Dat wil niet zeggen dat er geen pogingen zijn gedaan om het proces aan te passen. 'Zero-base budgeting' en 'activity based budgeting' zijn alternatieven die in praktijk toch regelmatig te moeilijk en te arbeidsintensief voor veel organisaties blijken te zijn om echt goed te kunnen werken. Sommige organisaties proberen het budgetteringsproces sneller en goedkoper te maken, maar daarbij blijven over het algemeen helaas de gedragsproblemen rond het budget bestaan. Andere alternatieven zoals 'rolling forecasts', balanced scorecards, quarter-end gecombineerd met year-end prognoses, three-dimensional accounting, activity based costing/management en economic profit modellen lossen allemaal een stukje van het probleem op, maar wat mist is een geïntegreerde, alles omvattende oplossing. Daarin ligt nu de uitdaging: om deze geïntegreerde oplossing te vinden.

Beyond Budgeting Round Table

In 1998 gingen drieëndertig (voornamelijk Europese) organisaties de uitdaging aan door zich te verenigen in het CAM-I Beyond Budgeting Round Table initiatief (BBRT). De BBRT is een onderzoeksproject naar alternatieven voor het budgetteringsproces. 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. Gaandeweg werd een model opgebouwd waarmee een organisatie zou kunnen werken zonder budgetten.

Van de door de BBRT geïdentificeerde organisaties is Svenska Handelsbanken, Scandinavië's meest winstgevende bank met bovendien de laagste kosten van alle banken in Europa, de eerste die overstag gegaan is. Handelsbanken schafte het budgetteringsproces al af in 1970 en de managers schrijven veel van het daarop volgende succes van hun bank toe aan deze visionaire ingreep. Recente 'bekeerlingen' zijn Volvo Cars, IKEA, SKF, Borealis (een van Europa's grootste petrochemische bedrijven), Schlumberger en Boots. Deze organisaties werken nu naar eigen zeggen succesvol (geheel of gedeeltelijk) zonder budget.

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 geeft 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. De verandering in focus wordt in onderstaande tabel verder uitgewerkt, naar de verschillende activiteiten die worden uitgevoerd in het budgetteringsproces:

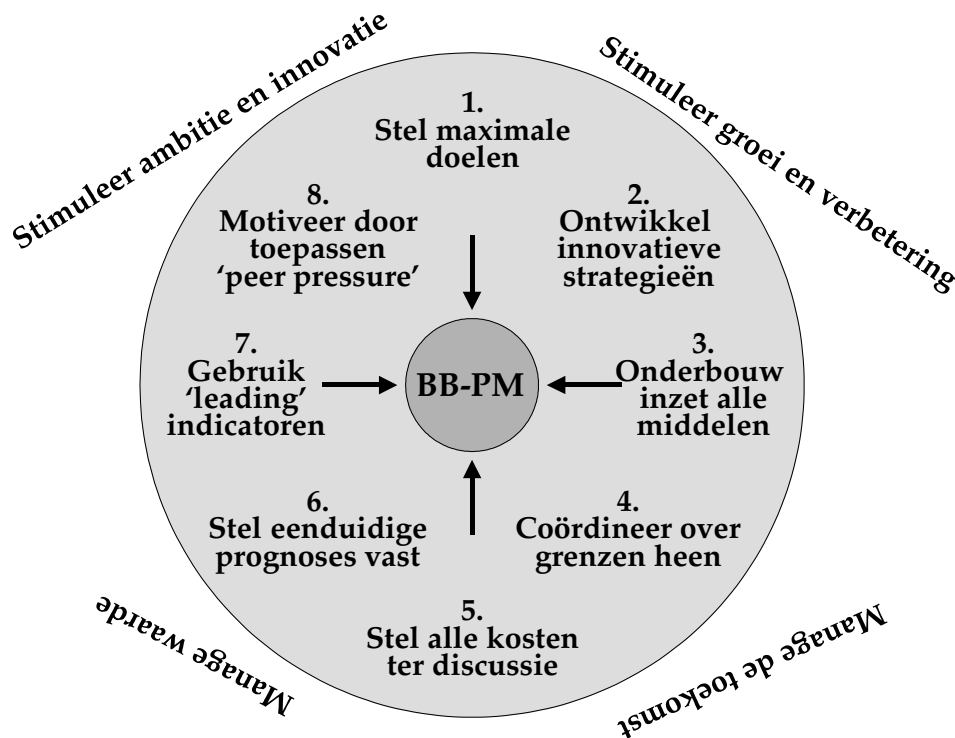
Activiteit	Traditionele focus	Nieuwe focus
Vaststellen van doelen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Door onderhandelingen. ▪ Gefixeerd door het jaar heen. ▪ Focus op financiële doelen. ▪ Focus op marginale verbeteringen. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Voortdurende aanpassingen door het jaar heen. ▪ Relatief ten opzichte van concurrenten. ▪ Focus op maximale verbeteringen.
Vertalen van de strategie	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Top-down. ▪ Geen/weinig input van andere managementniveaus. ▪ Gefixeerd in een bepaalde periode. ▪ Voorzichtig, conservatief gesteld. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Aangepast aan het managementniveau. ▪ Flexibel en reactief op omstandigheden. ▪ Radicaal en initiatiefrijk.
Behalen van verbeteringen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Jaarlijkse cyclus. ▪ Gericht op sneller en beter maken van de huidige processen. ▪ Focus op functionele verbeteringen. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Continue cyclus. ▪ Gericht op 'anders werken'. ▪ Focus op procesverbeteringen.
Management van middelen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op het jaarlijkse budget. ▪ Besluitvorming ruim voordat het middel nodig is. ▪ Focus op materiele middelen. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op de laatste prognoses. ▪ Besluitvorming vlak voor het middel nodig is. ▪ Focus op immateriële middelen.
Coördinatie van budgetten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op nauw met elkaar verbonden (afdelings)budgetten. ▪ Afstemming gebeurt eenmalig. ▪ Last van het 'not invented here' syndroom. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op nauw met elkaar verbonden (afdelings)actieplannen. ▪ Continue afstemming. ▪ Focus op synergie en best practice.
Management van kosten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Focus op het verdedigen van het kostenbudget. ▪ Overhead wordt gealloceerd. ▪ Kosten worden gemanaged via het budget. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Focus op het aanvechten van het kostenpeil. ▪ Interne markt stelt service kosten vast. ▪ Elimineren van kosten die geen toegevoegde waarde opleveren.
Stellen van prognoses	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op bijgewerkte budgetten. ▪ Gedetailleerd en tijdrovend. ▪ Focus op het op het goede spoor blijven. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op rolling forecast modellen. ▪ Op hoog niveau en efficiënt. ▪ Focus op het bereiken van de strategische doelstellingen.
Metten en controle	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Focus op centrale controle. ▪ Variaties op het budget moeten uitgelegd worden. ▪ Informatie wordt niet wijd verspreid en is langzaam beschikbaar. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Focus op leren en actie planning. ▪ Trends en uitzonderingen moeten uitgelegd worden. ▪ Informatie is wijd verspreid en snel beschikbaar.
Vaststellen van de beloning	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op het halen van het budget. ▪ Focus op individuele prestatie. ▪ Geloof dat geld motiveert. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gebaseerd op relatieve prestaties. ▪ Focus op prestaties van business unit en gehele organisatie. ▪ Geloof dat 'peer pressure' motiveert.
Delegeren	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Centrale besluitvorming. ▪ Nadruk op regels en procedures. ▪ Risico nemen wordt niet gestimuleerd. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Locale vrijheid om te beslissen. ▪ Nadruk op leren en ervaring opdoen. ▪ Risico nemen wordt

gestimuleerd.

De contouren van het model

Gebaseerd op bevindingen uit de praktijkbezoeken en op bovenstaande tabel is de BBRT momenteel een leidraad aan het ontwikkelen voor een nieuw performance management model, het zogenoemde *Beyond Budgeting Performance Model* (BB-PM). Met nadruk wordt gesteld dat het hier gaat om een leidraad en niet om een universeel toepasbare blauwdruk. Er kunnen vele variaties worden gemaakt op het model. Elke organisatie moet beoordelen welke elementen uit het model het meest geschikt zijn voor de organisatie.

Het BB-PM stimuleert ambitie en innovatie door een combinatie van het stellen van maximale doelen, het ontwikkelen van innovatieve strategieën, het nastreven van radicale verbeteringen en het bevorderen van onderlinge 'peer pressure'. Het geeft senior management de mogelijkheid om een algehele portfolio blik op de organisatie te ontwikkelen en helpt hen middelen te coördineren en risico's en actieplannen te managen. Het model benadrukt zowel waardecreatie als kostenreductie door de medewerkers te stimuleren zich voortdurend af te vragen waarom bepaalde kosten gemaakt worden. Tenslotte maakt het de managers mogelijk om vooruit te kijken en te managen op toekomstige ontwikkelingen. Het model ziet er als volgt uit:



Het Beyond Business Performance Model

De stappen in het model zijn:

1. **Stel maximale doelen:** stel doelen niet om het budget te overtreffen, maar om de lange termijn waarde te maximaliseren en om concurrenten te overtreffen. De absolute budgetten worden vervangen door relatieve of maximale doelen. Deze worden vastgesteld in vergelijking met interne of externe competitieve benchmarks. De doelen worden niet gesteld voor elk item in de V&W rekening en de balans, maar voor een beperkt aantal 'key value drivers'. Dit zijn die elementen in de organisatie die maximaal effect hebben op de toekomstige resultaten en winstgevendheid, en die gelden voor alle delen van de organisatie. Managers op elk niveau in de organisatie weten hoe ze ervoor staan in de ranglijst ten opzichte van hun collega's. Door de resulterende 'peer pressure' neemt het algehele prestatieniveau toe. Er worden ook minimum doelen vastgesteld, resultaten onder deze minima zijn onacceptabel. Een reeks van modellen en middelen zijn beschikbaar om

de doelen te kunnen bepalen, zoals value-based management modellen, kritische succesfactoren en prestatie-indicatoren, de balanced scorecard en benchmarking.

2. **Ontwikkel innovatieve strategieën:** *vertaal de strategie naar de laagste niveaus in de organisatie, en maak het strategieontwikkelproces niet een jaarlijks terugkerend top-down gebeuren maar een continu en open proces.* Top management stelt centraal de strategische richtinglijnen vast en de waarden, normen en grenzen waarbinnen iedereen mag werken. Strategieformulering is de verantwoordelijkheid van lokaal management, waarbij het centrale management vetorecht heeft. Tijdens stevige discussies tussen top en lokaal management worden de geformuleerde strategieën getest op de robuustheid van de onderliggende veronderstellingen over de toekomst en wordt de haalbaarheid van de actieplannen besproken. Nuttige hulpmiddelen tijdens de strategieontwikkeling zijn scenario planning en risk management modellen.
3. **Onderbouw de inzet van alle middelen:** *beheer de middelen niet op basis van de korte termijn budget allocatie maar op basis van de verwachte waardecreatie tijdens de levensduur van de investering.* Senior management keurt strategische initiatieven goed en daarmee ook de investeringen die erbij horen. Hierbij moeten ze een brede blik hebben op de organisatie om voortdurend de afweging te kunnen maken tussen de inzet van kapitaal, mensen en schaarse middelen zoals IT. Lange termijn investeringen moeten nog steeds onderbouwd en geëvalueerd worden maar deze evaluatie moet zo flexibel mogelijk zijn: veranderen de onderliggende veronderstellingen dan moet het mogelijk zijn beslissingen snel te herzien.
4. **Coördineer over grenzen heen:** *bestuur en coördineer niet via afdelingsbudgetten maar via oorzaak-gevolg relaties over de business units en processen heen.* Senior management evalueert continu de portfolio van de organisatie. Daarbij kijken ze, op een hoger niveau dan lokale managers kunnen, naar strategische initiatieven en de daarbij behorende risico's. Senior managers helpen lokale managers bij het zoeken naar best practices en synergie mogelijkheden in de organisatie en stimuleren het delen van kennis door de hele organisatie heen. Het gebruiken van technieken als de balanced scorecard en het invoeren van kennis- en project management systemen ondersteunen het bouwen van een organisatie breed netwerk.
5. **Stel alle kosten ter discussie:** *bediscussieer niet of kosten ten opzichte van vorig jaar verlaagd of verhoogd moeten worden maar bediscussieer voortdurend of bepaalde kosten toegevoegde waarde opleveren.* De focus van kostenbeheersing verschuift van kosten naar waarde. Elke activiteit moet een zogenoemde waardetest ondergaan: voegt de activiteit wel (voldoende) waarde toe aan de klanten, producten of bepaalde strategische initiatieven? Er wordt niet langer uitgegaan van het kostenniveau van vorig jaar maar van de middelen die nodig zijn om het plan van dit jaar uit te voeren. Activity based modellen kunnen hierbij behulpzaam zijn.
6. **Stel eenduidige prognoses vast:** *gebruik prognoses niet om op koers te blijven maar om de implementatie van de strategie te managen en om strategische beslissingen te kunnen nemen.* Prognoses spelen een cruciale rol in gedecentraliseerde organisaties. Ze geven het top management continu een beeld van de huidige en toekomstig verwachte prestaties van de business units. Daardoor is het top management in staat een jaareinde resultaat te voorspellen en de verwachtingen van de aandeelhouders te managen. Omdat de 'rolling forecasts' los staan van hun evaluatie, kunnen lokale managers in principe een eerlijk en daarmee accuraat beeld schetsen van hun business unit. Er bestaan inmiddels geavanceerde forecasting systemen die automatisch veranderingen in belangrijke variabelen, zoals prijzen en valuta schommelingen, doorrekenen naar hun consequenties voor de toekomstige resultaten.
7. **Gebruik 'leading' indicatoren:** *gebruik niet een grote hoeveelheid gedetailleerde (historische) rapporten maar gebruik een gelimiteerd aantal belangrijke 'leading' (voortuitkijkende) en 'lagging' (achteruitkijkende) indicatoren om de prestaties van de organisatie te volgen.* Prestatie-indicatoren verschaffen lokale managers met de gewenste informatie om snel correctieve of preventieve actie te ondernemen. Hierbij ligt de nadruk op het begrijpen van de onderliggende oorzaken van bepaalde problemen. Wanneer de gegevens in een data warehouse worden opgeslagen kunnen alle managementniveaus snel en efficiënt bij de informatie kunnen komen. Op deze manier ziet het centrale management bepaalde trends en patronen in plaats van een berg aan gedetailleerde gegevens. Hierbij concentreert het management zich op uitzonderingen en speciale

gebeurtenissen die een verklaring vereisen. Competitieve benchmarks and ranglijsten helpen om resultaten intern (onderling) of extern te vergelijken.

8. **Motiveer door het toepassen van 'peer pressure':** *Baseer beloningen niet op individuele financiële doelen maar op de prestaties van de business unit en de organisatie als geheel.* Prestatieafspraken bestaan niet langer meer uit onderhandelde doelen maar uit minimum prestaties die in ieder geval gehaald moet worden, gekoppeld aan een duidelijk progressie van de manager in de prestatieranglijst waarin alle managers onderling vergeleken worden. De competitiedrang die hierdoor ontstaat kan krachtiger zijn dan de gebruikelijke financiële motivatiemiddelen.

Praktijkvoorbeelden

Een aantal van de door de BBRT bezochte organisatie hebben gedeelten van het BB-PM geïmplementeerd. Zo wordt bij Volvo Cars de strategie en prognoses meerdere keren per jaar geëvalueerd en bijgewerkt (stappen 2, 4 en 7). Elke maand worden 'flash' forecasts gemaakt voor de verwachte kwartaalresultaten, kwartaal rolling forecasts kijken naar het jaareinde resultaat en de jaarlijkse rolling forecast kijkt vier jaren naar voren. Zoals Ole Johannesson, VP Finance van Volvo Cars, het uitdrukt: *"Managers bouwen competentie op door zich de toekomst voor te stellen. En in de toekomst liggen de kansen en bedreigingen die de traditionele, door het budget gedreven processen niet zien, totdat het te laat is."*

Borealis gebruikt een geavanceerd activity accounting systeem en 'rolling moving averages' om een duidelijk beeld te krijgen van kostenveroorzaakers en kostentrends. De kosten van centrale afdelingen worden alleen onderworpen aan trend analyses en, indien nodig, aan controle op exceptiebasis (stappen 3, 4 en 6). Zo moesten vorig jaar de centrale service kosten voldoen aan het 'zero increase' criterium. Bjartes Bognses, VP Corporate Control van Borealis, kijkt er zo tegen aan: *"Het traditionele budgetteringsproces stelt niet alleen een plafond maar ook een bodem aan het kostenpeil. Het proces bevordert centralisatie van besluitvorming en verantwoordelijkheidsstelling, maakt het financiële beheersproces een jaarlijks gebeuren in de herfst, absorbeert significante middelen in de gehele organisatie en vormt een barrière om snel op veranderende consumenteneisen te reageren."*

Handelsbanken gebruikt drie simpele indicatoren: 'return on capital employed', 'income-to-cost ratio' en 'profit per employee'. Elke werknemer begrijpt deze indicatoren die gebruikt worden om de interne competitie tussen de filialen aan te wakkeren en tegelijkertijd een gezamenlijk gevoel voor wat belangrijk is binnen de organisatie te creëren. De werknemers weten ook dat ze aan de hand van de verbeteringen op de indicatoren kunnen volgen in hoeverre hun eigen beloning ook zal stijgen. De uiteindelijke beloning is gekoppeld aan het resultaat van Handelsbanken ten opzichte van de concurrenten (stappen 1, 5, 8 en 9). Belangrijk is volgens dr. Jan Wallander, visionaire architect van het Handelsbanken management model, dat: *"Relatieve doelen effectiever [zijn] dan vaste doelen omdat ze altijd up-to-date zijn en omdat ze ervoor zorgen dat het gemiddelde steeds hoger wordt. We communiceren alleen het gemiddelde naar onze mensen en een ranglijst waarop staat welke filialen boven het gemiddelde en welke onder het gemiddelde scoren. Het systeem werkt helemaal uit zichzelf."*

Implementatieaanpak en verder onderzoek

Gebaseerd op ervaringen van de organisaties die bezig zijn (geweest) met (delen van) het BB-PM zijn een aantal handvaten te geven voor de implementatie van het BB-PM:

- *Begrijp de doelstelling van het BB-PM invoeringsproject.* Vooraf moeten de volgende vragen beantwoord worden: Waarom is het nodig? Wat willen we bereiken? Wie moet er mee doen? Hoeveel tijd en geld gaat het kosten? Is het aanvangstijdstip goed?
- *Evalueer het prestatieverbeteringspotentieel.* Breng de verwachtingen van hoger management in kaart met betrekking tot de te bereiken prestatieverbetering en check deze met het prestatieverbeteringspotentieel van de organisatie en de business units. Breng daarbij de 'key value drivers' van de organisatie in kaart.

- *Bepaal de doelen.* Bepaal de doelen en verwachtingen die redelijk zijn, gegeven de huidige situatie van de organisatie en het verbeteringspotentieel. Bereik consensus over deze doelen. Bepaal het gat tussen de huidige en te bereiken prestaties en bespreek de tijd en de middelen die nodig zijn om dit gat te overbruggen. Kom de start- en einddata van het project overeen.
- *Formuleer de strategische opties.* Bepaal de mogelijke strategische opties met betrekking tot de aanpak van het project en de plek in de organisatie waar het project uitgevoerd kan worden. Bepaal de consequenties voor benodigde middelen, benodigde ervaring en kwaliteit van mensen, timing etc. Verkrijg toestemming van top management voor de uiteindelijke keuze.
- *Bereik overeenstemming over de prioriteitenlijst en coördineer de plannen.* Besluit welke initiatieven uitgevoerd gaan worden en in welke volgorde. Gebruik ondersteuning van top management bij het coördineren van de uitvoering over de business units heen.
- *Benoem project teams.* Benoem projectleiders en stel cross-functionele teams samen. Sluit deze aan op een elektronisch netwerk voor snelle uitwisseling van informatie.
- *Maak gedetailleerde actieplannen.* Detailleer de eerder gemaakte actieplannen naar de specifieke projecten. Bepaal de relevante prestatie-indicatoren, de timing, de 'milestones' van het project en de benodigde informatiesystemen.
- *Manage de projecten alsof ze in een geïntegreerde portfolio zitten.* Check dat de juiste knowledge management systemen aanwezig zijn en dat voortgangsrapportages en –procedures aanwezig zijn.
- *Review.* Bepaal wanneer, hoe en door wie de evaluatie van de projectresultaten plaats zal vinden.

Het ontwikkelen van het BB-PM en het ontwikkelen van een gedegen en praktische implementatieaanpak zijn nog lang niet klaar. Verder onderzoek is bijvoorbeeld nodig naar informatiesystemen die het BB-PM model adequaat kunnen ondersteunen. Kan de invoering al beginnen wanneer de benodigde informatiesystemen nog niet aanwezig zijn, kan er sprake zijn van een transitieperiode. Verder moet uitgezocht worden hoe de verschillende modellen en technieken zoals activity based management, value based management, balanced scorecards en anderen passen in het BB-PM. Ook de menselijke kant van de implementatie moet nader bestudeerd worden: wat voor effect heeft de invoering van het BB-PM op managers die alleen gewend zijn te werken met het traditionele budgetteringsproces. En wat is het effect van 'peer pressure' op de cultuur van de organisatie, bestaat er een kans dat de onderlinge competitiedrang doorschiet waardoor de werksituatie onwerkbaar wordt.

Het is duidelijk dat de transformatie naar het BB-PM niet in een vloek en een zucht gebeurd is. Het is een geleidelijk proces waarbij het vertrouwen moet worden gewonnen van managers die waarschijnlijk afwachtend staan tegenover de veranderingen en of die wel de moeite waard (blijken te) zijn. Een bemoedigend teken is wel dat van de meer dan 50 managers die geïnterviewd zijn door de BBRT er niet één terug wilde naar het oude budgetteringsproces!

De *Beyond Budgeting Round Table* nodigt ook u uit om deel te nemen aan het onderzoeksproject. De BBRT is met name op zoek naar meer Nederlandse deelnemers. Heeft u het budgetteringsproces geheel of gedeeltelijk afgeschaft of denkt u daaraan, 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 uit 1998. 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

Over de Auteurs

André de Waal is partner bij Arthur Andersen Business Consulting en co-auteur van '*Cijfers zeggen niet alles*' (Kluwer Bedrijfswetenschappen, 1995), '*Alles onder controle*' (Kluwer

Bedrijfswetenschappen, 1996), *'Meten Moet'* (Kluwer BedrijfsInformatie, 1998) en *'Actie is alles!'* (Samson, 1999). Jeremy Hope and Robin Fraser zijn research directors bij het CAM-I BBRT research programma. Jeremy Hope is co-auteur van *'Transforming the bottom line'* (Harvard Business Press, 1995) en *'Competing in the third wave'* (Harvard Business Press, 1997). Robin Fraser was vroeger management consulting partner van PriceWaterhouseCoopers in de UK.

Literatuur

- Arthur Andersen Business Consulting, World Class Performance Management, results of international benchmark study, Arthur Andersen The Netherlands, 1999
- Charan, R., G. Colvin, Why CEOs fail, Fortune, June 21, 1999
- Drucker, P.F., Management challenges for the 21st century, Harper Business, 1999
- Holloway, J., J. Lewis, G. Mallory (ed.), Performance measurement and evaluation, Sage Publications, 1995
- Hope, J., R. Fraser, Beyond budgeting ..., building a new managerial model for the information age, CAM-I, 1998
- Hope, J., R. Fraser, Budgetten: the hidden barriers to success in the information age, Accounting & Business, March 24, 1999
- Hope, J., R. Fraser, Budgetten: how to manage without them, Accounting & Business, April 30, 1999
- Johnson, H.T., R.S. Kaplan, Relevance lost, the rise and fall of management accounting, Harvard Business School Press, 1987
- Johnson, H.T., Relevance regained, from top-down control to bottom-up empowerment, The Free Press, 1992
- Kaplan, R.S., D.P. Norton, The balanced scorecard, Harvard Business School Press, 1996
- Kersnar, J., Time to bin the budget?, CFO Europe, May 1999
- Lazere, C., All together now, why you must link budgeting and forecasting to planning and performance, CFO Magazine, February 1998
- Massello, C.S., How to successfully implement strategic planning, Journal of Modern Business
- McLemore, I., Reinventing the budget, Controller Magazine, August 1998
- Schiemann, W.A., J.H. Lingle, Seven greatest myths of measurement, Management Review, May 1997
- Waal, A.A. de, J.H.J.M. Mijland-Bessems, H. Bulthuis, Meten Moet!, Kluwer BedrijfsInformatie, 1998