

Competitief voordeel door 'Beyond Budgeting' ¹ - uitkomsten van de wereldwijde beyond budgeting survey -

A.A. de Waal

- Gepubliceerd in Tijdschrift Financieel Management, 2001/4 -

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. Eén van die alternatieven is om het managementmodel 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 een flexibel budgetteringsproces dat zorgt voor de juiste informatie op de juiste plaats. In een eerder artikel in TFM, '*Beyond Budgeting*': de nieuwe uitdaging! (December 1999), werden de eerste contouren van het zogenoemde BBRT-model geschetst. 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 eerste resultaten van dit onderzoek besproken. ²

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

¹ Dit artikel is een uitbreiding van het artikel '*Beyond Budgeting*': een goed idee? uit *Controllers Magazine* (juni 2001).

² Met dank aan prof. C.P. Lewy, voor zijn opmerkingen op een eerdere versie van dit artikel; en aan I.A.E. Küttschreutter en H. van de Walle, voor hun ondersteuning tijdens het onderzoek.

- 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 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 'voorlopers'

Een aantal organisaties zagen niets in een verbetering van het budgetteringsproces, omdat dit volgens hen de problemen niet echt zou verhelpen. Ze besloten om radicaal de barrières van de traditionele managementmodel en budgetteringsproces te doorbreken, door een gedecentraliseerde organisatiestructuur te creëren en het budgetteringsproces geheel of gedeeltelijk af te schaffen. Deze 'voorlopers' hebben, door het adopteren van (kenmerken van) het BBRT-model, competitief voordeel behaalt, zoals onderstaande voorbeelden laten zien:

- **Svenska Handelsbanken** – Een Zweedse bank die, sinds de afschaffing van het gecentraliseerde managementmodel in 1970, consistent dertig jaar lang beter presteert dan haar Scandinavische concurrenten op maatstaven zoals *return-on-equity*, *total shareholder return*, *earnings-per-share*, *cost-to-income ratio* en *klanttevredenheid*. Svenska is de meest kostefficiënte bank in Europa en werd onlangs tot een van Europa's beste internetbanken verkozen.
- **Borealis A/S** – Een Deens chemisch bedrijf dat polymeren produceert. Het bedrijf is Europa's grootste (\$2,5 miljard omzet) en werelds vierde grootste producent. De chemische industrie is notoir cyclisch, waarbij de financiële resultaten sterk afhangen van de olieprijs. Ondanks deze omstandigheid is Borealis erin geslaagd, sinds de afschaffing in 1995 van het gecentraliseerde

managementmodel en het budgetteringsproces, om de kosten in vijf jaar tijd met 30% terug te brengen terwijl de ambitieuze *return-on-capital* doelstellingen werden gehaald.

- **Ahlsell** – Een Zweedse groothandel in verwarmings-, sanitair-, en elektrische producten voor installateurs en retailers. Waar vroeger de winstcijfers het bedrijf onderaan de industrieranglijst plaatste, is Ahlsell sinds de implementatie van de nieuwe gedecentraliseerde organisatiestructuur en het vereenvoudigde budgetteringsproces het meest winstgevendende bedrijf in de verwarmingssector en het tweede meest winstgevendende bedrijf in de elektrische sector.
- **Bulmers** – De Brits marktleider (60% marktaandeel) op de UK cider markt. In 1999 werd een flexibel en sterk vereenvoudigd budgetteringsproces geïntroduceerd en nu al zijn de voordelen daarvan merkbaar: de omzet en winstgevendheid van het bedrijf groeien sneller dan het industrie gemiddelde, en de kosten zijn flink verlaagd. In 2001 werd Bulmers verkozen als een van de beste organisaties om in Groot-Brittannië voor te werken.
- **CarnaudMetalbox** – Een Brits-Frans verpakkingsbedrijf dat in de tachtiger jaren van de vorige eeuw haar traditionele managementmodel verving door een model gebaseerd op flexibele doelen (die continu aangepast worden aan de concurrentie) en een daaraan gekoppeld beloningssysteem. Sindsdien gedragen de managers van het bedrijf zich als entrepreneurs, en is de omzet, winstgevendheid en productiviteit verveelvoudigd.
- **AES Corporation** – Een Amerikaans energiebedrijf wiens shareholder return, sinds de introductie van een gedecentraliseerd managementmodel, continu bij de top van Fortune's ranglijst behoort.
- Andere organisaties die hun managementmodel en budgetteringsproces hebben aangepast zijn: de Zweedse kogellagerproducent **SKF**, de Britse retailer **Boots**; de Zweedse autoproducent **Volvo**; het Amerikaanse telecombedrijf **Sprint**; het Amerikaanse oogverzorgingsbedrijf **Ciba Vision**; en de Britse charitatieve instelling **Sight Savers International**.

De Beyond Budgeting principes

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 de organisaties, beschreven in de vorige paragraaf, 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-managementmodel. 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 prestatie managementproces.

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 marktvraag, in plaats van het op basis van het budget.

Adaptief prestatie managementproces:

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 continue 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.

In figuur 1 zijn de kenmerken van het traditionele managementmodel en het BBRT-managementmodel tegenover elkaar gezet.

| Management model principe | Traditioneel model | BBRT-model |
|----------------------------------|--|---|
| 1. Organisatie-structuur | <i>Gecentraliseerde functionele hiërarchie</i> | <i>Gedecentraliseerd netwerk van zelfsturende eenheden</i> |
| - verheersende structuur | O <i>Hiërarchie.</i> Ontwikkeld van binnen naar buiten. Klein aantal eenheden, gefocused op de hiërarchie. Grenzen zijn functioneel en zijn gericht op de financiële doelen. | <i>Netwerk.</i> Ontwikkeld van buiten naar binnen. Veel eenheden, gericht op de markt. Grenzen zijn strategisch en gericht op het waarde leveren aan klanten. |
| - delegatie | D <i>Gelimiteerd.</i> Gecentraliseerde besluitvorming. Autoriteit wordt alleen onder strikte controleregels gedelegeerd naar lagere niveaus. Veel managementniveaus. | <i>Uitgebreid.</i> Managers krijgen de autoriteit om hun eigen 'business' te drijven. Weinig managementniveaus. Hiërarchie wordt allen gebruikt bij besluiten die grensoverschrijdend zijn. |
| - grootte van eenheden | G <i>Groot.</i> Grote organisatie-eenheden leiden tot schaalvoordelen en lagere stuksprijzen. | <i>Klein.</i> Kleine organisatie-eenheden leiden tot grotere flexibiliteit, meer vereenvoudiging en lagere totale kosten. |
| - resultaatfocus | P <i>Product.</i> Profit en cost centres definiëren de productgerichte prestatieverantwoordelijkheden. | <i>Klant.</i> Value creation centres definiëren de klantgerichte prestatieverantwoordelijkheden. |
| - controle | C <i>Gecentraliseerd.</i> Variantie-analyses zijn erop gericht het hoofdkwartier en senior lijnmanagement in controle te houden. | <i>Gedecentraliseerd.</i> Rolling forecasts en strategische indicatoren zijn erop gericht controle lokaal te houden. |
| 2. Handelingsvrijheid | <i>Binnen budgetgrenzen</i> | <i>Binnen strategische grenzen</i> |
| - conformeren | C <i>Aan regels en procedures.</i> Lokale managers moeten zich conformeren aan bedrijfsregels en -procedures. | <i>Aan gedeelde normen en waarden.</i> Lokale managers werken binnen de binnen de organisatie overeengekomen normen en waarden en strategische grenzen. |
| - strategie formuleren | S <i>Door de top.</i> Strategieën worden periodiek ontwikkeld door topmanagement en worden als de tien geboden naar beneden doorgegeven. Strategische plannen moeten voor implementatie altijd eerst worden goedgekeurd. | <i>Lokaal.</i> Strategieën zijn de verantwoordelijkheid van het lokale managementteam, en worden continue aangepast aan veranderende omstandigheden of plotselinge kansen. |
| - actieradius | A <i>Gelimiteerd.</i> Lokale managers zijn verantwoordelijk voor de implementatie van goedgekeurde plannen en voor het bereiken van korte termijn financiële doelen. | <i>Uitgebreid.</i> Lokale managers zijn verantwoordelijk voor het bereiken van middellange termijn doelen, en kunnen zelf beslissen hoe ze deze willen bereiken. |
| - follow-up | F <i>Voorgeschreven rapportage.</i> Managers moeten elke variatie op plan melden en goedkeuring vragen voor aanpassingen. Slecht nieuws wordt veelal onderdrukt omdat dit nadelig reflecteert op de prestatie van de manager. | <i>Gebaseerd op excepties.</i> Managers worden vertrouwd en werken niet in een afrekencultuur. Ze kunnen risico's nemen en fouten maken. Slecht nieuws wordt onmiddellijk gedeeld met senior managers die hulp kunnen bieden. |
| 3. Beslissingsbevoegdheid | <i>Implementeren van vooraf goedgekeurde plannen</i> | <i>Autonoom nemen van beslissingen en initiatieven</i> |

| | | | |
|---|---|--|---|
| - ol senior management | R | <i>Bevelhebbers en controleurs.</i> Senior managers zijn de beslissers en controleren lokale acties. | <i>Coaches en coördinatoren.</i> Senior managers treden op als begeleiders, mentoren, en coördinatoren over afdelingsgrenzen heen. |
| - ol lokaal management | R | <i>Doeners.</i> Lokale managers zijn de implementeerders van de plannen. | <i>Denkers en doeners.</i> Lokale managers zijn planners, en implementeren vervolgens zelf het plan. |
| - anagement competenties | M | <i>Functiegerelateerd.</i> Managers worden getraind om hun specifieke functie uit te kunnen voeren. | <i>Besluitvorming.</i> Managers worden getraind om zelfstandig te kunnen denken en doen, en om snel besluiten te kunnen nemen als reactie op veranderende omstandigheden. |
| - nformatie | I | <i>Vertraagd, beperkt, financieel.</i> Informatie is aangepast aan de eisen van gecentraliseerde control. Lokale managers krijgen alleen 'wat ze nodig hebben'. | <i>Snel, open, financieel en strategisch.</i> Informatie is aangepast aan de eisen van lokale control, maar wordt tevens verspreid door de gehele organisatie ten behoeve van het leren van elkaars ervaringen. |
| - oegang tot bedrijfsmiddelen | T | <i>Via budgetonderhandelingen.</i> De allocatie van de bedrijfsmiddelen wordt overeengekomen tijdens het jaarlijkse budgetteringsproces, en is gebaseerd op een vaststaande set van veronderstellingen. Veranderingen vergen eerst toestemming. | <i>Op verzoek.</i> Managers zijn vrij om bedrijfsmiddelen 'in te kopen' op de interne of externe markt, op het moment dat ze die nodig hebben om hun doelen te kunnen bereiken. |
| 4. Coördinatie | | <i>Gedreven door plannen en budgetten</i> | <i>Gedreven door de marktvraag</i> |
| - oördinatie | C | <i>Bewezen technieken.</i> Communicatie blijft normaliter beperkt tot binnen het eigen managementniveau. Technieken en processen zoals VBM, BSC, ABM en budgettering worden gebruikt om de hiërarchie beter te laten werken. Deze forceren afstemming en coördinatie over bedrijfseenheden heen. | <i>Marktgedreven.</i> Communicatie is open ongelimiteerd binnen het netwerk van samenwerkende bedrijfseenheden. Coördinatie gebeurt op natuurlijke wijze. |
| - ennisdeling | K | <i>Niet bevorderd.</i> Prestatie-indicatoren en beloningen zijn individueel gericht en bevorderen parochiaal gedrag. | <i>Wederzijds voordeel.</i> Delen van kennis en best practices wordt aangemoedigd door bedrijfswaarden en groepsbeloningen. |
| - xterne samenwerking | E | <i>Ongecoördineerd.</i> Samenwerkingsverbanden met toeleveranciers, klanten en partners zijn vaak ongecoördineerd. | <i>Gecoördineerd.</i> Samenwerkingsverbanden met toeleveranciers, klanten en partners worden gecoordeerd via e-business netwerken. Coördinatie vindt vaak plaats in de vorm van projecten. |
| 5. Doelen stellen | | <i>Onderhandeld, t.o.v. vorig jaar</i> | <i>Relatief ten opzichte van de belangrijkste concurrenten</i> |
| - roces | P | <i>Intern.</i> Een langdurige exercitie van onderhandelen en afstemmen van doelen. | <i>Extern.</i> Een kort proces waarbij doelen ten opzichte van de concurrentie worden gesteld. |
| - aarde toevoegend | W | <i>Laag.</i> Het budgetteringsproces kan maanden duren en manjaren werk vergen, maar levert niet meer op dan cijfers. | <i>Hoog.</i> Het proces is waardetoevoegend omdat het een goed begrip van de strategie vergt en omdat actieplannen worden gecreëerd die afgestemd zijn op de strategische doelen. |
| - oelen | D | <i>Incrementeel en vast.</i> Doelen zijn het resultaat van onderhandelingen over het verbeteren van de huidige financiële cijfers. | <i>Ambitieuze en relatief.</i> Doelen zijn 'onmogelijke dromen' die continue planning en verbetering bevorderen. |
| - requentie | F | <i>Jaarlijks.</i> De budgetteringscyclus is gebaseerd op het financiële jaar. | <i>Continu.</i> De prestatie-indicatoren worden continu bijgewerkt. Een planningscyclus is daardoor irrelevant geworden. |
| - ate van eigenaarschap | M | <i>Zwak.</i> Het proces is gebaseerd op top-down doelen. | <i>Sterk.</i> Managers zijn zelf betrokken bij het stellen van doelen die de concurrentie uitdagen, wat sterk motiverend werkt. |
| - eloning | B | <i>Gekoppeld met het doelstellingsproces.</i> Doelen zijn feitelijk van te voren overeengekomen prestatiecontracten. | <i>Ontkoppeld van het doelstellingsproces.</i> De beloning is gebaseerd op de behaalde prestaties gerelateerd aan wat achteraf |

| | | |
|--------------------------------------|---|---|
| | | gezien maximaal mogelijk was (gezien bijvoorbeeld de economische omstandigheden). |
| 6. Strategisch management | <i>Jaarlijks, gericht op kostenbeheersing</i> | <i>Continu, gericht op de marktoraag</i> |
| - ruimte | R <i>Strak gedefinieerd.</i> Top-down proces waarbij middelmanagers de strategie 'ontvangen' die de basis vormt voor hun budget. | <i>Binnen grenzen.</i> Duidelijke van te voren gestelde grenzen geven de vrije handelingsruimte voor managers aan. |
| - communicatie | C <i>Beperkt.</i> Communicatie over de strategie blijft beperkt tot een klein groepje geautoriseerde mensen. | <i>Uitgebreid.</i> Er vindt communicatie plaats naar iedereen die kan bijdragen aan de strategie. |
| - frequentie | F <i>Jaarlijks.</i> Het duurt 6 – 12 maanden totdat de planning- en budgetteringprocessen zijn afgerond. | <i>Continu.</i> Managers herformuleren de lokale strategie wanneer lokale omstandigheden veranderen. |
| - flexibiliteit | F <i>Laag.</i> De strategie staat vast voor het komende jaar. | <i>Hoog.</i> De strategie blijft flexibel en responsief op veranderende omstandigheden. |
| - ambitie | A <i>Incrementeel.</i> Gelimiteerd tot specifieke omzet- en kostengrenzen, die vast staan voor het jaar. | <i>Ambitieuw.</i> De strategie wordt gedreven door externe benchmarkonderzoeken en de prestaties van belangrijke concurrenten, door het jaar heen. |
| - verbeterings-focus | V <i>Afdeling.</i> De focus ligt op kostenbeheersing, niet op voordelen voor de klant. | <i>Proces.</i> Verbeteringen richten zich op verbeteringsmogelijkheden over afdelingsgrenzen heen die voordelen voor de klant opleveren. |
| - barrières | L <i>'Not invented here'.</i> Dit syndroom werpt barrières op tegen verbeteringsmogelijkheden. | <i>Voortdurende zoektocht.</i> Naar best practices, ongeacht waar deze te vinden zijn (intern + extern). |
| 7. Prognoses stellen | <i>Gebruiken om op koers te blijven</i> | <i>Gebruiken om de strategie aan te passen</i> |
| - doel | D <i>Control.</i> Prognoses worden door topmanagement gebruikt om organisatie-eenheden te kunnen controleren en bij te sturen. | <i>Ondersteuning.</i> Topmanagement ondersteunt lokale managers bij het, op basis van prognoses, identificeren en formuleren van benodigde acties. |
| - relatie-management | P <i>Gekoppeld.</i> Prognoses zijn gekoppeld aan de budgetten, en daarmee aan het beloningssysteem. | <i>Ontkoppeld.</i> Prognoses staan los van prestatiedoelen en het beloningssysteem, zodat ze onafhankelijke voorspellingen kunnen zijn. |
| - tijds horizon | T <i>Jaareinde.</i> Prognoses worden elk kwartaal gemaakt maar kijken niet verder dan naar het einde van het financiële jaar. | <i>Rolling.</i> Prognoses kijken over het financiële jaareinde heen, meestal 5 kwartalen in de toekomst, en worden regelmatig bijgewerkt. |
| - effort en betrokkenheid | M <i>Hoog.</i> Prognoses zijn gebaseerd op een volledige hercompilatie van het budget, wat weken tijd en significante betrokkenheid van alle managers en de financiële afdeling vergt. | <i>Laag.</i> Een hoog niveau overzicht van de belangrijkste financiële en niet-financiële indicatoren wordt gemaakt, wat weinig tijd en moeite kost. Alleen senior business unit managers en de financiële afdeling zijn hierbij betrokken. |
| - afstemming met de strategie | K <i>Zwak.</i> Prognoses worden alleen voor financiële indicatoren gemaakt. | <i>Sterk.</i> Prognoses worden gemaakt voor financiële en niet-financiële indicatoren. |
| - ondersteunende middelen | C <i>Budgetten.</i> Budgetten vormen altijd de basis voor de prognoses. | <i>Voorspellingsmodellen.</i> Deze modellen worden gebruikt om snel en gebruikersvriendelijk informatie samen te voegen en te presenteren. |
| 8. Resource management | <i>Hiërarchisch, volgens budget</i> | <i>Allocatie naar waar de meeste toegevoegde waarde is</i> |
| - criteriën voor goedkeuring | C <i>Budget.</i> Jaarlijkse budgetaanvragen vormen de basis voor goedkeuring door het hoofdkantoor van alle kapitaalsuitgaven. | <i>Noodzakelijkheid.</i> Projectplannen vormen de basis voor goedkeuring van grote kapitaalsuitgaven. |
| - allocatie van | A <i>Vooraf bepaald.</i> Capaciteitsniveaus worden bepaald tijdens het budgetteringsproces | <i>Via continue vergelijking.</i> Organise-eenheden regelen zelf de |

| | | | |
|--|---|--|---|
| middelen | | en vormen de basis voor de toewijzing van bedrijfsmiddelen. | allocatie van bedrijfsmiddelen op basis van wisselende behoeften. |
| - taf- ondersteuning | S | <i>Arbitraire allocatie.</i> De kosten van de centrale stafondersteuning worden indirect gealloceerd. Interne klanten hebben weinig te zeggen over de prijzen en service van deze ondersteuning. | <i>Interne markt.</i> Centrale stafondersteuning wordt via een vergelijking van de interne met de externe markt verkregen, waarbij organisatie-eenheden zelf beslissen en rechtstreeks belast worden. |
| - ccounting focus | A | <i>Departementaal.</i> Kosten worden via budgetvariaties gemanaged, waarbij de focus ligt op de kosten van de afdeling. | <i>Waardeketen.</i> Kosten worden gemanaged via ranglijsten en gemiddelden. Besluitvorming vindt plaats op basis van waar kosten moeten worden gemaakt in de waardeketen, over afdelingsgrenzen heen. |
| 9. Meten en zelfcontrole | | <i>Gericht op het voldoen aan het budget</i> | <i>Gericht op zelfregulatie en zelfsturing</i> |
| - oel | D | <i>Control.</i> Topmanagement check of lokale managers nog op schema liggen bij het implementeren van hun plannen en of daarbij de regels en procedures worden gevolgd. | <i>Self-control.</i> De organisatie gebruikt bepaalde controlmechanismen, die verspreid zijn over het netwerk van de eenheden, om informatie te krijgen in hoeverre de zelfregulatie van die eenheden werkt of bijsturing behoef. |
| - eeteenheden | M | <i>Financieel en vast.</i> Kapitaal- en omzetindicatoren verschaffen gedetailleerde informatie per afdeling. Afwijkingen tegenover budget moeten worden toegelicht. | <i>Strategisch en relatief.</i> Een brede set van prestatie-indicatoren wordt gebruikt om resultaten te vergelijken met doelen, concurrenten, collega's en vorig jaar. |
| - nalys | A | <i>Hiërarchisch.</i> Budgetrapporten, met daarin uitgavecategorieën, moeten aan het hoofdkantoor worden opgeleverd, per afdeling. | <i>Klantwinstgevendheid.</i> Snelle informatie op basis van activity based accounting, ten behoeve van de eigen sturing door de organisatie-eenheid. |
| - uidelijkheid | D | <i>Cijfers.</i> Gedetailleerde cijfers veroorzaken 'micro management'. | <i>Visueel.</i> Grafieken en schema's laten duidelijk trends en voortschrijdende gemiddelden zien. |
| - erugkoppeling en leren | T | <i>Gelimiteerd.</i> Financiële variaties verklaren de werkelijke oorzaken van problemen niet. | <i>Uitgebreid.</i> Prestatie-indicatoren, gekoppeld aan actieplannen, maken het managers mogelijk de ware oorzaken van problemen te analyseren. |
| - roegtijdige waarschuwing | V | <i>Onwaarschijnlijk.</i> De rapportage bevat over het algemeen alleen terugkijkende ('lagging') indicatoren. | <i>Waarschijnlijk.</i> Rapportage bevat naast terugkijkende ook vooruitkijkende ('leading') indicatoren. |
| 10. Prestatiebeloning | | <i>Persoonlijke beloning</i> | <i>Groepsbeloning</i> |
| - oppeling | K | <i>Intern.</i> De beloning is gekoppeld aan het budget, of aan andere interne meeteenheden (bijvoorbeeld prestaties uit het verleden van de organisatie). | <i>Extern.</i> De beloning is gebaseerd op de relatieve prestatie ten opzichte van concurrenten. |
| - ocus | F | <i>Individueel.</i> De beloning is gebaseerd op de prestatie van de individuele budgethouder. | <i>Teamwork.</i> De beloning is gebaseerd op de prestatie van de organisatie-eenheid of de totale organisatie. |
| - otivatie | M | <i>Geld.</i> Het beloningssysteem gaat ervan uit dat prestaties worden gedreven door financiële prikkels. | <i>Succes.</i> De motivatie bestaat uit het verslaan van de concurrent. |
| - ichtbaarheid | Z | <i>Laag.</i> Financiële beloningen kunnen uitgegroeid zijn in een niet-inzichtelijk doolhof van beloningsregelingen. | <i>Hoog.</i> Prestatie- en beloningsranglijsten motiveren door 'peer pressure' en de trots over zichtbaar behaalde prestaties |
| - oppeling met toekomstige resultaten | K | <i>Onwaarschijnlijk.</i> De beloning is gerelateerd aan de huidige resultaten. | <i>Waarschijnlijk.</i> De beloning is gerelateerd aan 'leading indicators' (zoals klanttevredenheid). |
| - asis | B | <i>Contract.</i> De beloning is gebaseerd op vooraf onderhandelde doelen. | <i>Achteraf gezien.</i> De beloning is gebaseerd op de behaalde prestaties gerelateerd aan wat achteraf gezien maximaal mogelijk was. |
| - | C | <i>Weinig.</i> Veel beloningsregelingen zijn | <i>Iedereen.</i> Iedereen in de organisatie komt |

| | | |
|-----------|---|---|
| ntvangers | alleen voor topmanagement (bijvoorbeeld stock options). | in aanmerking voor beloningsregelingen, zodat een cultuur van teamwork wordt bevorderd. |
|-----------|---|---|

Figuur 1: Kenmerken van het traditionele en het BBRT managementmodel

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 2).

| |
|--|
| <p>COMPETITIEVE PRESTATIE is een functie van: (BEDRIJFSOMGEVING, MANAGEMENTMODEL, ORGANISATIEGROOTTE);</p> <p>waarbij MANAGEMENTMODEL het gemiddelde is van: (ORGANISATIESTRUCTUUR, HANDELINGSVRIJHEID, BESLISSINGSBEVOEGDHEID, COÖRDINATIE, DOELEN STELLEN, STRATEGISCH MANAGEMENT, RESOURCE MANAGEMENT, PROGNOSES STELLEN, METEN EN ZELFCONTROLE, PRESTATIEBELONING)</p> |
|--|

Figuur 2: Definitie van de competitieve prestatie van een organisatie

De deelnemers aan de BBRT-conferenties en workshops werden gevraagd om hun organisatie te beoordelen over de afgelopen twee jaren, op een schaal van 1 tot en met 10, met betrekking tot de mate van turbulentie van hun industrie/bedrijfsomgeving; de mate waarin hun organisatie de BBRT principes nu ondersteunt; 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 3).

| Variabelen | Scoreschaal | |
|-----------------------------------|---|--|
| | 1 | 10 |
| A. Bedrijfsomgeving | Voorspelbare en stabiele omgeving, macht bij de leverancier | Turbulente en dynamische omgeving, macht bij de markt |
| B. Managementmodel | Gemiddelde van de scores op B1 t/m B10 | |
| <i>B1. Organisatiestructuur</i> | Gecentraliseerde functionele hiërarchie | Gedecentraliseerd netwerk van zelfsturende eenheden, gericht op de markt |
| <i>B2. Handelingsvrijheid</i> | Binnen budgetgrenzen | Binnen strategische grenzen |
| <i>B3. Beslissingsbevoegdheid</i> | Implementeren van vooraf goedgekeurde plannen | Autonoom nemen van beslissingen en initiatieven |
| <i>B4. Coördinatie</i> | Gedreven door plannen en budgetten | Gedreven door de marktvraag |

| | | |
|-----------------------------------|--|--|
| B5. Doelen stellen | Onderhandeld, en verbetering ten opzichte van vorig jaar nastrevend | Relatief ten opzichte van de belangrijkste concurrenten |
| B6. Strategisch management | Jaarlijks, gericht op kostenbeheersing | Continu, gericht op de markt vraag |
| B7. Prognoses stellen | Gebruiken om op koers te blijven | Gebruiken om de strategie aan te passen |
| B8. Resource management | Middelen worden hiërarchisch gealloceerd, volgens budget | Middelen worden daar gealloceerd waar de kans op de meeste toegevoegde waarde ligt |
| B9. Meten en zelfcontrole | Gericht op het voldoen aan het budget | Gericht op zelfregulatie en zelfsturing |
| B10. Prestatiebeloning | Persoonlijke beloning | Groepsbeloning |
| C. Organisatiegrootte | Logaritme van het aantal werknemers van de gehele groep (logaritme wordt genomen om onderling sterk verschillende groottes te kunnen vergelijken). | |
| D. Competitieve prestatie | De plaatsing van de <i>return on equity</i> van de organisatie op een ranglijst met de belangrijkste concurrenten, via de volgende vijf puntsschaal: 1. onderaan de lijst, 2. iets onder het gemiddelde, 3. vlak bij het gemiddelde, 4. iets boven het gemiddelde, 5. bovenaan de lijst. | |

Figuur 3: De scoringstabel van de beyond budgeting survey

Resultaten van het onderzoek

De ingevulde vragenlijsten werden geanalyseerd met behulp van regressie analyses. Naast analyses van de totale onderzoekspopulatie, werden ook subsets van landen en van industrieën geanalyseerd.

Correlatie voor de gehele onderzoekspopulatie

In figuur 4 zijn de 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 4 zijn de significante correlaties vet gedrukt en is de achtergrond grijs gemaakt.

| Onderzoeks-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 | .101 .078 | -.201 .002 | 1.000 | |
| Competitieve prestatie | Correlatie Significantie | .093 .114 | .187 .008 | .179 .013 | 1.000 |

Figuur 4: Correlaties tussen de onderzoeksvariabelen voor de gehele onderzoekspopulatie

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.

Correlatie voor de landen

In figuur 5 zijn de correlaties gegeven tussen de variabelen competitieve prestatie, managementmodel, bedrijfsomgeving, en organisatiegrootte, voor de landen Australië, Denemarken en Groot-Brittannië. Voor de landen Nederland en de Verenigde Staten waren te weinig gegevens voorhanden om relevante statistische analyses te kunnen maken.

| Onderzoeks- variabele | | Competitieve prestatie | | |
|--------------------------|---------------|------------------------|------------|------------------|
| | | Australië | Denemarken | Groot-Brittannië |
| Bedrijfs- omgeving | Correlatie | -.04 | .00 | .30 |
| | Significantie | .89 | .98 | .08 |
| Management model | Correlatie | .48 | .51 | .38 |
| | Significantie | .06 | .03 | .06 |
| Organisatie- grootte | Correlatie | .52 | .35 | .55 |
| | Significantie | .09 | .30 | .08 |

Figuur 5: Correlaties tussen de onderzoeksvariabelen voor afzonderlijke landen

Deze resultaten worden als volgt geïnterpreteerd:

- ! **Managementmodel** – De variabele managementmodel vertoont significante correlaties voor alle drie de landen. Deze correlatie geeft aan dat een dat de centrale veronderstelling van het onderzoek, dat organisaties die het BBRT-model benaderen een beter competitief resultaat behalen ten opzichte van hun concurrenten, in deze drie landen geldig lijkt te zijn. Dit resultaat werd verwacht voor de Deense organisaties, aangezien de meerderheid van de ‘voorlopers’ afkomstig zijn uit Scandinavië. Het blijkt nu dat ook in de andere landen in het onderzoek de relatie positief is, hetgeen de kans op positieve effecten van adoptie van het BBRT-model in niet-Scandinavische landen vergroot.
- ! **Organisatiegrootte** – De variabele organisatiegrootte vertoont significante correlaties voor Australië en Groot-Brittannië. Deze correlatie geeft aan dat grotere organisaties in deze landen betere prestaties behalen dan hun kleinere concurrenten. Een verklaring voor het ontbreken van een correlatie voor Denemarken kan zijn dat in de onderzoekspopulatie geen grote Deense organisaties aanwezig waren.
- ! **Bedrijfsomgeving** – De variabele bedrijfsomgeving vertoont een significante correlatie voor Groot-Brittannië. Een mogelijke verklaring is dat de bedrijfsomgeving in Groot-Brittannië het creëren van een flexibel en adaptief managementmodel stimuleert, hetgeen resulteert in betere competitieve resultaten. Nader onderzoek in dit land is vereist om deze verklaring beter te kunnen onderbouwen.

Correlatie voor de industrieën

In figuur 6 zijn de correlaties gegeven tussen de variabelen competitieve prestatie, managementmodel, bedrijfsomgeving, en organisatiegrootte, voor de professional services en products industrieën. Voor de overige industrieën waren te weinig gegevens aanwezig om relevante statistische analyses te kunnen maken.

| Onderzoeks- variabele | | Competitieve prestatie | |
|--------------------------|---------------|------------------------|----------|
| | | Services | Products |
| Bedrijfs- omgeving | Correlatie | .06 | -.07 |
| | Significantie | .74 | .62 |
| Management model | Correlatie | .30 | .17 |
| | Significantie | .04 | .38 |
| Organisatie- grootte | Correlatie | .35 | .39 |
| | Significantie | .10 | .13 |

Figuur 6: Correlaties tussen de onderzoeksvariabelen voor afzonderlijke industrieën

Deze resultaten worden als volgt geïnterpreteerd:

- ! **Managementmodel** – De variabele managementmodel vertoont een significante correlatie voor de service industrie. Een verklaring zou kunnen zijn dat dit type organisaties over het algemeen bestaat uit zeer zelfstandige professionals, die van oudsher al gewend zijn te werken in ‘lossere’ en niet hiërarchische structuren. Daardoor zijn veel kenmerken van het BBRT-model al langere tijd geïmplementeerd, waar de service organisaties vervolgens hun voordeel mee doen.
- ! **Organisatiegrootte** – De variabele organisatiegrootte vertoont een significante correlatie voor de service industrie. Een verklaring voor deze correlatie kan zijn dat de professional service organisaties in dit onderzoek allen grote bedrijven waren.

De resultaten van het onderzoek geven een eerste indicatie dat de competitieve prestatie van de organisaties een functie kan zijn 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!

Kanttekeningen bij het onderzoek

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. Immers, niet-geïnteresseerde organisaties zouden waarschijnlijk niet naar de BBRT-conferenties en workshops zijn gekomen. Zoals uit het onderzoek blijkt hadden sommige organisaties al enige BBRT-principes doorgevoerd. Dit betekent dat er een gereede kans bestaat dat de resultaten positiever uitgevallen zijn dan in een aselechte steekproef. Daarnaast bestond het merendeel van de deelnemers niet uit operationele managers maar uit financiële managers, die wellicht meer bekend zijn met de *beyond budgeting* principes. De onderzoekspopulatie was ook niet erg groot, waardoor enerzijds de correlaties in figuur 4 niet zo sterk zijn en anderzijds het nog niet goed mogelijk is gedetailleerde analyses te maken over meerdere industrieën en landen (figuren 5 en 6) heen. Naar verwachting kan verdere confirmatie van de centrale veronderstelling van het onderzoek worden verkregen naarmate meer organisaties participeren in het onderzoek.

Ondanks deze kanttekeningen kan gesteld worden dat het onderzoek een belangrijke eerste indicatie geeft dat het implementeren van de principes van het BBRT-model een organisatie daadwerkelijk zou kunnen helpen betere resultaten te behalen. Des te dringender wordt dan de vraag: hoe moet het BBRT-model geïmplementeerd worden? Wat mijns inziens tot nu toe heeft ontbroken in het werk van de BBRT is een duidelijke handreiking voor de invoering van de principes. Wanneer men de 'voorlopers' meer gedetailleerd bestudeert valt op dat ze hun *beyond budgeting* projecten allemaal weer anders hebben aangepakt. Daarnaast heb ik uit eigen ervaring gemerkt dat in deze projecten 'the devil in the detail' zit. Het toepassen van de BBRT-principes is op conceptueel niveau helemaal niet zo moeilijk maar de uitwerking van deze principes op operationeel niveau blijkt toch nog wel wat haken en ogen te hebben. Ook het ontwerpen van een nieuw beloningssysteem levert nogal wat hoofdbrekers op. Volgens mij moet de BBRT als volgende onderzoeksfase de rode draad proberen te vinden in de verschillende *beyond budgeting* implementaties. Daarbij mag het effect van de invoering van de BBRT-principes op de manager, de menselijke kant van de implementatie, niet vergeten worden. De consequenties van *beyond budgeting* voor het gedrag van managers zou wel eens groter kunnen zijn dan de consequenties van een balanced scorecard implementatie, omdat bij *beyond budgeting* veel meer managementprocessen beïnvloed worden.

Tot slot

Om bovenstaande kanttekeningen te kunnen wegnemen nodigt de *Beyond Budgeting Round Table* u uit om deel te nemen aan het consortium of om te participeren in 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. U kunt ook zelf de *beyond budgeting* survey vragenlijst invullen, en uw uitkomsten vergelijken met die van andere organisaties, via de website www.project.bbtt.org

Over de auteur

André A. de Waal is management consultant en auteur. Zijn nieuwste 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.

Meer (achtergrond)informatie kan gevonden worden in:

- Hope, J. en R. Fraser (1999), Budgetten: the hidden barriers to success in the information age, Accounting & Business, March
- Hope, J. en R. Fraser (1999), Budgetten: how to manage without them, Accounting & Business, April
- Hope, J. en R. Fraser (1999), The BBRT guide to managing without budgets, release v3.01, CAM-I Beyond Budgeting Round Table
- Küttschreutter, I.A.E. (2000), Horizontalisering van management control, de mate van horizontalisering van management control gerelateerd aan relatieve financiële bedrijfsprestatie, Afstudeerscriptie Nijmegen Business School, Katholieke Universiteit Nijmegen
- ! Waal, A.A. de, J. Hope, en R. Fraser (1999), Beyond budgeting: de nieuwe uitdaging!, Tijdschrift Financieel Management, 6
- ! Waal, A.A. de (2001), 'Beyond Budgeting': een goed idee?, Controllers Magazine, Juni
- ! Waal, A.A. de (2001), Power of performance management, how leading companies create sustained value, John Wiley & Sons