

Van 'management control' naar 'performance management'

Ed Vosselman

In de jaren negentig was het heel gebruikelijk om het vakgebied 'management accounting' direct te verbinden met het terrein van de 'management control'. Hoewel er diverse omschrijvingen van dat laatste gebied circuleren, gaat het in de kern om beïnvloeding van managers met het doel om de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de bedrijfsvoering te bevorderen. Een dergelijke beïnvloeding is nauw verbonden met zowel processen van strategievorming als meer operationele besturing.



In veel literatuur werd en wordt er voorts met een zekerheid grenzende waarschijnlijkheid vanuit gegaan, dat 'accounting'-informatie een spilfunctie vervult bij die beïnvloeding. Zo werd en wordt budgettering vaak als een belangrijk instrument van 'management control' gezien. Toch dringt steeds meer het inzicht door, dat de onderlinge beïnvloeding ook langs andere wegen plaatsvindt. Veel organisaties achten 'control'-systemen die (alleen) uit budgettering bestaan, inadequaat. Er is in de laatste jaren zelfs een 'beyond budgeting'-beweging ontstaan: de budgettering voorbij. Deze beweging vindt haar startpunt in een 'round table' die in 1998 werd geïnitieerd. Inmiddels zijn veel 'casestudies' gedaan en hebben veel organisaties (waaronder bijvoorbeeld de Deutsche Bank, KPMG Consulting, Texas Instruments, Mars) zich bij de beweging aangesloten. Deze organisaties constateren toenemende problemen met budgettering. Zo is de mate van onzekerheid en de snelheid van verandering in en

om de organisatie vaak zo groot, dat het moeilijk tot onmogelijk wordt om voor een bepaalde periode voorspellingen te doen, laat staan 'targets' vast te stellen in termen van kosten, opbrengsten en resultaten. Voorts achten die organisaties de financiële focus veel te beperkt en is de aandacht vaak veel te veel intern gericht ten koste van een adequate en flexibele reactie op veranderingen in de omgeving. En 'last but not least': de financiële focus zou te veel versluieren van wat echt belangrijk is in en voor de organisatie.

Daarom wordt budgettering (sturing met 'financials') aangevuld met sturing op basis van niet-financiële prestatie-indicatoren. Daardoor verengt de budgettering zelf steeds meer tot een instrument van financiële planning en drijft het steeds meer weg van de 'management control'-functie. Op haar beurt omvat 'management control' meer en meer het gebruik van niet-financiële prestatie maatstaven en de vaststelling van 'targets' op die maatstaven. Zo vinden moderne instrumenten als de 'balanced scorecard' bijvoorbeeld gretig aftrek in bedrijven. Voorts wordt er in toenemende mate nadruk gelegd op meer 'zachte' control-systemen in organisaties. Die (deels informele) systemen kunnen bijvoorbeeld bestaan uit intensieve communicatie rond processen van strategievorming en strategie-implementatie en/of uit gedeelde waarden, normen en verwachtingen.

Parallel aan het bovenstaande ontstaat er een tendens om het vakgebied 'management control' meer en meer aan te duiden als 'performance management'. Dit terrein omvat in ieder geval de systematische prestatie meting met behulp van 'financials' en 'non-financials', maar strekt zich toch ook uit tot de meer zachte 'controls'. 'Performance management' blijkt zich goed te lenen voor conferenties van wetenschappers en praktici. Zo is er in april van dit jaar een interessante workshop in Kopenhagen geweest rond het thema 'business performance measurement', waarin wetenschappers en praktici gezamenlijk hebben nage-

Prof. Dr. E.G.J. Vosselman is hoogleraar bedrijfseconomie (management accounting en control) aan de Erasmus Universiteit Rotterdam. Hij is decaan van de faculteit der economische wetenschappen.

dacht over de belangrijkste vragen op dit gebied. De conferentie had tot resultaat, dat de verschillende problemen op het gebied van 'performance measurement' kunnen worden geordend rond een aantal thema's. In de eerste plaats zijn er vragen over de manier waarop men in een organisatie kan vaststellen wat er precies moet worden gemeten. Vervolgens is de vraag, hoe geschikte maatstaven kunnen worden ontworpen. Een derde thema betreft de wijze waarop het meetsysteem zich kan aanpassen aan een veranderende bedrijfsomgeving. Ook de gedragsaspecten rond prestatiemeting lenen zich voor nader onderzoek. En uiteindelijk gaat het natuurlijk om de vraag, of de invoering van systematische prestatiemeting economisch gerechtvaardigd is. Ofwel: levert systematische prestatiemeting echt iets op? En meer dan alleen budgettering?

Het zal nog wel geruime tijd duren voor op alle vragen voor diverse soorten van bedrijven een adequaat antwoord is geformuleerd. In ieder geval heeft de conferentie een volle onderzoeksagenda opgeleverd.

Een andere belangrijke conferentie was die in Boston, juli van dit jaar. Deze conferentie stond in het teken van 'business performance management'. De bekende Robert Kaplan gaf er acte de presence en verhaalde van zijn meest recente inzichten rond de 'balanced scorecard'. Hij benadrukte nog eens dat de 'balanced scorecard' zich bij uitstek leent om strategie te *imple-*

menteren, iets wat in een groot aantal bedrijven een probleem is. Veel bedrijven blijken wel bedreven in de *formulering* van de strategie, maar het schort aan een effectieve implementatie. In feite moet de 'balanced scorecard' de 'linking pin' zijn tussen enerzijds de strategie van de organisatie en anderzijds de dagelijkse werkvloeractiviteiten in het bedrijf.

Hoewel ik zeer geboeid was door de presentatie van Kaplan, vond ik toch dat er te weinig aandacht was voor de grenzen van systematische prestatiesturing op basis van 'non-financials'. Ik heb daar eerder dit jaar in het MAB een artikel over gepubliceerd. Het is nu eenmaal onmogelijk om alles wat van belang is, expliciet te meten. Bedrijven en organisaties danken hun succes vaak ook aan oordeelsvorming op basis van indrukken en intuïtie. Of anders gezegd: naast het gebruik van expliciete informatie en kennis die is vergaard op basis van systematische metingen, is het ook van belang om op impliciete kennis en daarop gebaseerde oordeelsvorming te vertrouwen. In dit verband verwacht ik voor de toekomst veel van een soort huwelijk tussen *systematisch prestatie management* en *kennismanagement*. Het laatste vakgebied heeft ook nadrukkelijk aandacht voor de betekenis van stilzwijgende kennis ('tacit knowledge'), die in individuele organisatieleden en in de organisatie als geheel aanwezig is. Aandacht daarvoor is van groot belang, omdat juist die wat meer stilzwijgende kennis van groot belang is voor de innovatiekracht van het bedrijf.

Wat dit betreft is er nog veel werk te doen in de toekomst. ■