

I Inleiding

De inzichten van het wetenschappelijke onderzoek van de afgelopen tien jaar laten weinig ruimte voor twijfel: een actieve deelname van controllers aan het debat over de inrichting van een organisatie is essentieel om zodoende hun kerntaak, het meten en rapporteren van prestaties, goed uit te voeren. Prestatiemeting is geen zelfstandig doel; uiteindelijk moeten deelnemers in een organisatie worden gestimuleerd tot waardecreatie. We noemen het stimuleren van waardecreërend gedrag *prestatimanagement*. Te vaak echter, beschouwen controllers vraagstukken van prestatiemeting in isolement. In dit boek laten we zien dat slechts een gebalanceerde benadering van prestatiemeting zal leiden tot langetermijnsucces. De term ‘gebalanceerd’ duidt op het erkennen van de noodzakelijke samenhang tussen prestatiemeting en andere kerninrichtingselementen van organisaties. Het blijkt dat het ontwerp of de architectuur van organisaties te kenschetsen is door een beschrijving van drie elementen:

- 1 de mate van decentralisatie (het toewijzen van beslissingsrechten aan lagere hiërarchische niveaus);
- 2 de wijze van beloning;
- 3 de wijze van prestatiemeting.

De onderlinge samenhang tussen deze drie elementen is sterk. Veranderingen in prestatiemeting (bijvoorbeeld het implementeren van een business balanced scorecard) zijn slechts succesvol indien gelijktijdig de beslissingsbevoegdheden en de beloningssystematiek in de organisatie in verhouding worden gebracht. Anderszins geldt ook dat *empowerment* van medewerkers op de werkvloer (een verandering in de decentralisatiegraad) tot ongericht gedrag (waardevernietiging) leidt indien de prestatiemaatstaven voor deze medewerkers niet

worden aangepast en de beloning niet navenant wordt gemaakt. Kortom, elke organisatiearchitectuurverandering vereist het herstellen van het evenwicht, of de balans, tussen de drie kerninrichtingselementen. In de literatuur wordt de notie dat de elementen van de organisatiearchitectuur sterk samenhangen benoemd met het begrip *complementariteit*. Decentralisatie, beloning en prestatiemeting zijn complementair. Succesvolle organisaties beschouwen vraagstukken van organisatiearchitectuur altijd in onderlinge samenhang, dat wil zeggen, in balans.

De thesis in dit boek is dan ook dat controllers zich bewust moeten zijn van de complementariteiten aanwezig in de organisatiearchitectuur. Deze centrale bewering wordt onderstreept door de stelling van sommige auteurs dat veel nieuwe managementtechnieken gedoemd zijn te mislukken omdat de techniek slechts voorschriften geeft voor een van de drie elementen van de organisatiearchitectuur. Activity-based costing (ABC) biedt een voorbeeld. Handboeken geven gedetailleerd weer welke rekentechnieken nodig zijn om ABC-kostprijzen te berekenen, beschrijven wat cost drivers zijn en identificeren procedures om activiteiten in kaart te brengen. Dit alles vindt plaats onder het mom van het verbeteren van de beslissingen die managers nemen. Maar dat geeft onmiddellijk aan dat het belangrijk is om de vraag te stellen wat nu precies de beslissingsbevoegdheden van deze managers zijn. Tast implementatie van ABC hun beslissingsbevoegdheid misschien aan, bijvoorbeeld omdat de nauwkeurigheid van ABC minder speelruimte laat? Is dat gewenst? Als de kostprijzen na ABC-implementatie zijn veranderd, dient dan de manager voor wie de nieuwe kostprijzen voordelig uitvallen volgens de gebruikelijk systematiek te worden beloond? En de manager die geconfronteerd wordt met een 'windfall loss'; raakt hij zijn bonus kwijt? Is het huidige beloningssysteem in staat om managers te stimuleren om de ABC-kostprijs te verlagen? Beschikken managers over voldoende beslissingsbevoegdheid om dienaangaande maatregelen te nemen? De ABC-theorie zwijgt over al deze vragen. Hierdoor kan bij een argeloze adoptie de indruk ontstaan dat dit soort vragen van minder belang is.

Onderzoek heeft overtuigend aangetoond dat het negeren van de complementariteit tussen prestatiemeting, beloning en decentralisatie de belangrijkste reden is voor het mislukken van nieuwe managementtechnieken. ABC is slechts een voorbeeld. Benchmarking, Total Quality Management, Re-engineering, balanced scorecard, Economic Value Added en andere innovaties van de laatste jaren worden alle gekenmerkt door een gebrek aan uitspraken over de conse-

quenties van invoering van de betreffende techniek voor alle elementen uit de organisatiearchitectuur in onderlinge samenhang. Sommigen gebruiken in dit verband het beeld van de barkruk met drie poten (decentralisatie, prestatie-meting en -beloning). Indien er geen of slechts een wankel evenwicht is tussen de drie poten van de kruk, ontstaan ongelukken.

In de drie delen van dit boek gaan we nader in op elk van de kerninrichtings-elementen van organisaties. Zo mogelijk maken we duidelijk, gebaseerd op ons eigen onderzoek of op inzichten uit de wetenschappelijke literatuur, waar complementariteit tussen deze elementen manifest wordt. Voorafgaand daaraan bespreken we in dit hoofdstuk eerst in meer detail de inzichten rondom organisatiearchitectuur die als achtergrond dienen voor onze verdere verhandeling. We hechten eraan te benadrukken dat onze beweringen niet het finale product zijn van eenzame overpeinzingen achter ons bureau. Noch zijn onze aanbevelingen de consequentie van een ideaaltypische ‘grand theory’. Wat volgt, is gefundeerd door jarenlang onderzoek naar de praktijk van ondernemingen. Zorgvuldige statistische analyses van deze praktijkgegevens en toepassing van geavanceerde onderzoeksmethodologieën hebben geleid tot een robuust kennisdomein over organisatiearchitectuur. We voegen een korte, geannoteerde, leeslijst toe als appendix van dit boek voor de lezer die geïnteresseerd is in de wetenschappelijke verantwoording. Wij beogen hier slechts een toegankelijke synthese te bieden van dit wetenschappelijke werk omdat onze overtuiging luidt dat in de praktijk werkzame controllers gebaat zijn bij het toepassen van deze kennis. Dit geloof wordt geschraagd door onze ervaringen bij het adviseren van ondernemingen.

1.1 De architectuur van organisaties

Hoewel het geloof in een universeel toepasbaar organisatieontwerp nog niet helemaal is uitgeroeid, zijn de meeste managers tegenwoordig doordrongen van de inzichten van de zogenoemde ‘contingency theory’. Deze theorie stelt dat het ontwerp van organisaties afhankelijk is van de omgeving waarin de activiteiten worden uitgeoefend. Nu stuit de contingency theory steeds vaker op bezwaren, maar dit basale idee dat de omgeving invloed heeft op hoe een effectieve organisatie eruit ziet, is vrij robuust en we zullen er dan ook gebruik van maken. Het is misschien goed om de consequentie van dit idee nog eens te benadrukken. Organisaties verschillen in hun architectuurkeuzen op systematische wijze. In-

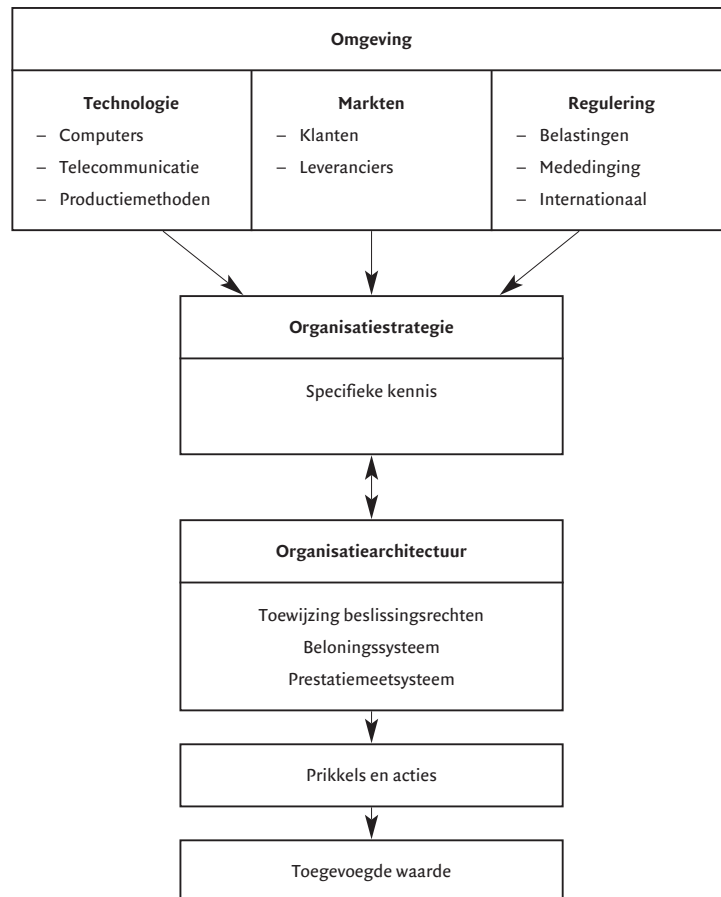
dien we weten in welke omgeving een organisatie opereert, kunnen we vrij nauwkeurig voorspellen in hoeverre de betreffende organisatie gedecentraliseerd zal zijn, welk soort prestatie-meetsysteem wordt gebruikt en hoe de beloning van medewerkers is geregeld. De vertaalslag van omgevingskenmerken naar organisatiearchitectuur verloopt via een op het eerste gezicht wellicht wat merkwaardig concept: *specifieke kennis*. We zullen op dit concept dieper ingaan, maar vooralsnog definiëren we specifieke kennis als het geheel van inzichten, noties, intuïties en feitenkennis dat niet of slechts gepaard met hoge kosten gecommuniceerd kan worden aan een ander. De kosten behoeven daarbij niet (uitsluitend) monetair te zijn; het gaat er slechts om aan te geven dat het delen van de kennis zo moeilijk is dat het alleen bij uitzondering zal plaatsvinden. Alle niet-specifieke kennis duiden we aan met *generieke kennis*. De architectuur van organisaties blijkt te worden afgestemd op de specifieke kennis in organisaties. Daarbij is de bepaling van de mate van decentralisatie leidend.

Eenvoudigweg, verloopt de intuïtie van de redenering ongeveer als volgt. In een dynamische omgeving, bijvoorbeeld een markt met hevige concurrentie, veelvuldige productinnovaties en wispelturige consumenten, zal veel van de kennis die nodig is om te overleven in deze omgeving aanwezig zijn bij de managers en medewerkers die in rechtstreeks contact staan met de markt. De kennis van deze managers is specifiek in de zin dat het gaat om intuïtieve noties over wat werkt, die zich moeilijk laten vangen in formele procedures, richtlijnen of missives. Bijgevolg is communicatie van de kennis naar hogere hiërarchische niveaus traag, complex of gewoonweg onmogelijk. Het zal dan lonen om substantiële beslissingsrechten toe te wijzen aan deze lokale managers, zodat ze hun kennis optimaal kunnen gebruiken om het hoofd te bieden aan de vereisten van de markt. De prestatie-maatstaven die worden gebruikt om deze managers te beoordelen en de beloningsmethodiek die wordt ingezet om ze te motiveren, dienen afgestemd te zijn op de omvang van de beslissingsrechten (met andere woorden: op de mate van decentralisatie).

De relaties tussen omgeving, specifieke kennis en organisatiearchitectuur worden tot uitdrukking gebracht in figuur 1.

Het loont de moeite preciezer te zijn over wat we nu bedoelen met de term ‘omgeving’. Zoals uit figuur 1 blijkt, worden de meeste ondernemingen geconfronteerd met drie omgevingsfactoren van belang:

- 1 technologie;
- 2 markt;
- 3 regulering.



Bron: Zimmerman, J.L. (2003), *Accounting for decision-making and control*, Homewood, Irwir, 4e druk (bewerkt).

Figuur 1. Organisatiearchitectuur

In deel 1 Beslissingsrechten gaan we nader in op de vraag hoe elk van deze drie factoren de mate van decentralisatie bepaalt. Vooralsnog beperken we ons tot een korte nadere aanduiding van de drie omgevingsfactoren. De factor 'technologie' verwijst naar de technologie die nodig is om producten te vervaardigen of diensten te leveren; hiertoe behoren ook de informatiesystemen, gecomputeriseerde productiesystemen, voorraadbeheersingssystemen enzovoort. Van

belang zijn onder meer de mate waarin de bedrijfstak wordt gekenmerkt door technologische vernieuwing, de snelheid van arbeid-kapitaalsubstitutie en de hoeveelheid onderzoek en ontwikkeling die nodig is om gelijke tred te houden met andere ondernemingen in de bedrijfstak. De factor 'markt' beschrijft de krachten die uitgaan van concurrenten (inclusief potentiële toetreders), klanten en toeleveranciers. Het gaat hierbij om zaken als de stabiliteit van klantenwensen, de schraalheid van marges, de toetredingsbarrières in de vorm van initiële investering of schaars personeel en de machtspositie van leveranciers. 'Regulering', ten slotte, is het geheel van regels en wetten uitgevaardigd door de verschillende overheden waarmee de onderneming wordt geconfronteerd. Ook belastingen, milieueisen en mededingingsbepalingen behoren tot deze factor.

De omgeving biedt de uitdagingen waarop door de organisatiearchitectuur een antwoord moet worden gevonden. Vooral ook zal de omgeving bepalen waar kennis in de organisatie aanwezig is om zo'n antwoord te formuleren. Stel, voor een onderneming spelen de milieuvoorschriften in een bepaald land een sleutelrol voor haar overleving. Kennis omtrent deze juridische voorschriften is meestal vooral voorhanden in professionele stafafdelingen. Overdracht van de kennis is niet eenvoudig vanwege de complexiteit van de regelgeving en de implicaties voor het bedrijfsbeleid. Door specifieke kennis samen te voegen met beslissingsrechten, creëert de organisatie gunstige voorwaarden dat de juiste beslissing wordt genomen. Bijgevolg zal er een verdergaande centralisatie plaatsvinden om ervoor te zorgen dat de inzichten van de stafafdeling door het topmanagement kunnen worden afgedwongen. Kortom, elk van de omgevingsfactoren zal implicaties hebben voor welke kennis van belang is voor het succes van de onderneming. De verdeling van deze kennis in de organisatie bepaalt vervolgens de wijze waarop beslissingsrechten worden toegewezen. In geval de kennis generiek is, vindt communicatie naar hogere hiërarchische niveaus plaats en kan de organisatie centraal worden aangestuurd. Als de kennis echter specifiek is, volgt de noodzaak tot het samenvoegen van beslissingsrechten met de specifieke kennis en zal de organisatie veel meer gedecentraliseerd zijn.

De omgeving heeft invloed op de verdeling van specifieke kennis in de organisatie en deze verdeling op haar beurt bepaalt in hoeverre beslissingsrechten centraal of decentraal worden toegewezen. Prestatiemeetsystemen en -beloning volgen dan de gekozen decentralisatiegraad. Tot zover de verregaand vereenvoudigde voorstelling van het model. Waarom benadrukken we dat dit een vereenvoudigde voorstelling van zaken is? Welnu, als beloningssystemen en prestatiemeting eenduidig volgen uit de gekozen decentralisatiegraad, is het

organisatiearchitectuurprobleem veel minder complex dan ons betoog aan het begin van dit hoofdstuk te kennen gaf. We spraken immers over de noodzakelijke balans en aanwezige samenhang tussen prestatiemeting, beloning en decentralisatie. Maar dat impliceert ook dat we de mate van decentralisatie zoals die (via de specifieke kennisverdeling) volgt uit de omgeving van de onderneming kunnen vermeerderen of verminderen door een geschikte keuze van prestatimaatstaven en beloningssystematiek. Er is geen sprake van een dogmatische volgorde van omgeving naar organisatiearchitectuur. De relaties zijn genuanceerder (en interessanter dan dat!).

1.2 Drie delen, een geheel

In de volgende hoofdstukken bespreken we elk van de drie kerninrichtingselementen. We zullen daarbij telkens aandacht vragen voor de verbanden met de twee complementaire elementen. In dit hoofdstuk hebben we de basisgedachten over organisatiearchitectuur uiteengezet en betoogd dat een gebalanceerde benadering onontkoombaar is. De overige hoofdstukken zijn in drie delen ondergebracht. We hebben deze delen zodanig geschreven dat ze onafhankelijk van elkaar gelezen kunnen worden. Het is dus mogelijk om, na deze inleiding, kennis te nemen van de hoofdstukken in de volgorde die de lezer lief is.

DEEL 1 BESLISSINGSRECHTEN

Deel 1 omvat de hoofdstukken 2 en 3 waarin wordt ingegaan op de wijze waarop beslissingsrechten in organisaties worden toegewezen. Er wordt dieper ingegaan op de rol van de specifieke kennisverdeling en de invloed van de omgeving. Speciale aandacht wordt gevraagd voor de rol van synergie binnen de onderneming en de invloed daarvan op de toewijzing van beslissingsrechten. Vooral echter staat centraal hoe de prestatimaatstaven en beloningssystemen passend kunnen zijn bij ondernemingen met een bepaalde decentralisatiegraad. Ook wordt aangegeven hoe door inzet van bepaalde maatstaven en het gebruik van variabele beloning de noodzakelijke decentralisatiegraad kan worden beïnvloed. In hoofdstuk 2 een *quick scan* aangereikt waarmee in de praktijk werkzame controllers eenvoudig kunnen vaststellen hoe de kennisverdeling eruit ziet in de onderneming, in hoeverre gedecentraliseerd is, welke mate van synergie er bestaat tussen delen van de onderneming en hoe turbulent de omgeving is. Zodoende kan worden vastgesteld welke aanbevelingen in het hoofdstuk van toepassing zijn op de eigen situatie. In hoofdstuk 3 passen we de in-

HOOFDSTUK 1

zichten uit het voorgaande toe op de problematiek van de verschuivende verhouding tussen raden van bestuur en van commissarissen. (Inter)nationale wet- en regelgeving heeft ertoe geleid dat de commissarissen aan zeggenschap winnen. We bespreken de consequenties van deze ontwikkeling en besteden bijzondere aandacht aan de vraag hoe de informatievoorziening dient te worden gewijzigd om de commissarissen te ondersteunen in hun nieuwe rol.

DEEL 2 PRESTATIEMETING

Deel 2 omvat hoofdstuk 4 waarin aandacht wordt besteed aan een van de belangrijkste innovaties in prestatiemeting van de laatste tien jaar: de balanced scorecard. We bepleiten een aanzienlijke vereenvoudiging van deze balanced scorecard en laten zien dat in veel organisatiearchitecturen een 'scorecard' met twee tot vijf maatstaven meer dan volstaat. Ook wordt betoogd dat bij de ontwikkeling van prestatimaatstaven vaak te veel wordt gekeken naar de reken-schapfunctie (heeft de persoon goed gepresteerd?) en te weinig naar de motiverende functie van een maatstaf (als ik deze maatstaf gebruik om mensen te beoordelen, volgt dan waardecreërend handelen?) We bieden een diagnostisch instrument waarmee controllers de kwaliteit van de prestatimaatstaven in hun organisatie kunnen beoordelen.

DEEL 3 BELONING

Het deel over beloning bevat twee hoofdstukken. Hoofdstuk 5 gaat in op een aantal vragen rondom de beloning van medewerkers. Zo komt aan de orde wat de relatie is tussen de hoogte van het inkomen van medewerkers en hoe hard ze werken en wanneer variabele beloning een verstandig hulpmiddel is bij het motiveren van mensen. Wederom wordt de relatie gelegd tussen beloning enerzijds en prestatiemeting en decentralisatie anderzijds. Hoofdstuk 6 gaat verder in op de relatie beloning en prestatiemeting en bevat een pleidooi voor het gebruik van subjectieve prestatimaatstaven. Controllers vertonen vaak een natuurlijke afkeer van dit soort maatstaven omdat ze opgeleid zijn in het gebruiken (en promoten) van harde, cijfermatige gegevens. We laten zien hoe subjectieve maatstaven de ongewenste neveneffecten van hardere prestatimaatstaven kunnen mitigeren.

Tezamen bieden deze drie delen een afgeronde synthese van de beschikbare kennis over het ontwerpen van organisaties. Gaandeweg komt een veelheid aan onderwerpen aan de orde die van belang is voor de controller en zijn be-

roepspraktijk. We hopen dat in ieder geval een inzicht resteert na lezing van dit boek. Verander nooit iets aan een kernelement van de architectuur zonder de impact van zo'n verandering op de resterende elementen zorgvuldig te analyseren en waarnodig passende maatregelen te nemen. Als de volgende nieuwe managementtechniek op de markt komt, zal deze houding in ieder geval veel teleurstelling voorkomen.