

Onderwijsbureau FEW B 735

FINANCIEEL-ECONOMISCHE
BEHEERSING

IN DE

NON-PROFIT MATRIX

R. Vlek
januari 1991

Katholieke Universiteit Brabant	
Bandnummer	1.003.770
Signatuur	ECO SC. 63



1	Inleiding	
1.1	Verantwoording en probleemaanduiding	1
1.2	Afbakening	1
1.3	Probleemstelling	2
1.4	Schets van de studie	2
1.5	Samenvatting en conclusies	2
2	De non-profitorganisatie	
2.1.1	Een definitie	3
2.1.2	Kenmerken	4
2.1.3	Implicaties voor de financieel-economische beheersing	9
2.2	De relatie tussen doelstelling, planning en budgettering	11
2.3	Het meten van de output	13
2.4	Conclusie: sterkte/zwakte-analyse	16
3	De matrixorganisatie	
3.1.1	De legitimiteit	18
3.1.2	Kenmerken	21
3.1.3	Intern conflict als beheersingsinstrument	27
3.1.4	Implicaties voor de financieel-economische beheersing	29
3.2	De relatie tussen doelstelling, planning en budgettering	31
3.3	Conclusie: sterkte/zwakte-analyse	33
4	De belangrijkste financieel-economische beheersingssystemen en hun hoofdkenmerken	
4.1	Inleiding	35
4.2.1	Incrementele budgettering (IB)	36
4.2.2	Overhead Value Analysis (OVA)	38
4.2.3	Value for Money Auditing (VMA)	40
4.2.4	Management by Objectives (MBO)	41
4.2.5	Zero Base Budgeting (ZBB)	43
4.2.6	Planning Programming Budgeting System (PBBS)	45
4.2.7	Kerntakenbudgettering (KB)	48
4.2.8	Overzicht van de beheersingssystemen in schema	52
5	De matrixorganisatie zonder winstoogmerk	
5.1	De legitimiteit	54
5.2	Combinatie van sterke en zwakte punten van de non-profit- en matrixorganisatie	56
5.3	Implicaties voor de financieel-economische beheersing	60
5.4	Selectiecriteria	62
6	Conclusie	
6.1	Samenvatting	65
6.2	Aanbevelingen voor verder onderzoek	66

Literatuurlijst

Hoofdstuk 1: Inleiding; van probleem tot probleemstelling

1.1 Verantwoording en probleemaanduiding

In het kader van een door de vakgroep organisatie in samenwerking met IVO te verrichten onderzoek naar de mogelijkheden om te komen tot een passend management-informatiesysteem voor een lopend ontwikkelingsproject in Zaire is het wenselijk vooraf op het gebied van financieel-economische beheersingssystemen, passend bij de organisatiekundige kenmerken van het project, literatuuronderzoek te doen.

Het samenwerkingsverband binnen het project is gestructureerd in de vorm van een functioneel/geografische matrix-organisatie.

Een ander organisatiekundig kenmerk ervan is het non-profit karakter.

Naar verluidt schiet de huidige informatievoorziening gericht op de vaststelling van toe te wijzen middelen per matrix-cel, dan wel functionele of geografische afdeling tekort.

Het literatuuronderzoek zou de volgende bijdrage kunnen hebben:

- benutten van bestaande wetenschappelijke kennis voor de oplossing van het geschetste probleem;
- gebruik maken van precedenten; wellicht zijn er reeds soortgelijke samenwerkingsverbanden met een passend beheersingssysteem.

Als mogelijk neveneffect is te noemen, dat de uitkomsten van het literatuuronderzoek bedreigend kunnen zijn voor diegenen werkzaam binnen het project, die tot op heden een beslissende rol hebben gespeeld bij de middelentoewijzing en voor hen die hierbij eventueel voordeel zouden kunnen hebben genoten, in welke vorm dan ook.

1.2 Afbakening

Ter voorbereiding op en ondersteuning van de uiteindelijke besluitvorming ten aanzien van het te zijner tijd te kiezen dan wel op te zetten informatiesysteem is er behoefte aan wetenschappelijk literatuuronderzoek, waarbij gezocht wordt naar de relatie tussen de organisatiekundige kenmerken van het project en de toepassingsmogelijkheden van de belangrijkste uit de literatuur bekende beheersingssystemen. Ad hoc onderzoek naar eventueel reeds bij andere soortgelijke projecten in gebruik genomen systemen valt, hoe zinvol mogelijk ook uit praktische overwegingen, daarom buiten dit literatuuronderzoek.

In het onderzoek is, in verband met de hierboven geschetste relatie, vooral het "concept" van bekende beheersingssystemen van belang. De implementatie en operationele details van deze systemen vallen daarom eveneens buiten het kader van dit onderzoek.

Verder wordt voor wat betreft de organisatiestructuur uitgegaan van een permanente, niet-tijdelijke matrix, aangezien de bepalende horizontale factor van de matrix binnen het ontwikkelingsproject de geografie is en deze factor permanent van invloed is, wat onverlet laat dat het denkbaar is dat de samenstelling van deze factor voor wat betreft geografische deelgebieden in de tijd kan wijzigen. Beheersingsaspecten met betrekking tot projectmanagement in organisatiekundige zin worden daarom niet bestudeerd.

1.3 Probleemstelling

"Zijn er volgens de beschikbare literatuur financieel-economische beheersingssystemen, die geschikt zijn voor toepassing bij non-profit samenwerkingsverbanden met een matrix-organisatiestructuur en zo ja, welke systemen zijn dit en welk systeem geniet de voorkeur?"

1.4 Schets van de studie

In hoofdstuk 2 wordt getracht een beschrijving te geven van de kenmerken van de non-profitorganisatie in het algemeen en de betekenis hiervan voor het financieel-economische beheersingsproces bij deze organisaties. Het hoofdstuk wordt afgesloten met een analyse van sterke en zwakke punten van de non-profitorganisatie.

In hoofdstuk 3 wordt dezelfde benadering gevolgd ter bestudering van de matrixorganisatie.

Hoofdstuk 4 bevat een beknopte omschrijving van de belangrijkste in de literatuur beschreven beheersingssystemen.

In hoofdstuk 5 worden de sterke en zwakke punten van beide organisatietypen met elkaar gecombineerd, en wordt een poging gedaan vanuit deze combinatie selectiecriteria te formuleren, die vervolgens met de verschillende beheersingssystemen in verband worden gebracht.

Hoofdstuk 6 bevat een samenvatting en de conclusies, alsmede aanbevelingen voor het verrichten van verder onderzoek.

Voor de duidelijkheid zij vooraf vermeld dat de term "organisatie" in de woorden "non-profitorganisatie" en "matrixorganisatie" niet dezelfde lading dekt. Het begrip "non-profit" zegt iets over het algemene doel van de organisatie en de context waarbinnen zij haar activiteiten verricht; de wijze waarop activiteiten zijn gegroepeerd en ingedeeld is hiermee in beginsel niet aangegeven. In het begrip "matrix" ligt echter wel een duidelijke keuze op het gebied van de wijze van organiseren besloten.

Kortheidshalve zullen de woorden "non-profitorganisatie" en "matrixorganisatie" in het hierna volgende worden afgekort tot "NPO" respectievelijk "MO".

1.5 Samenvatting en conclusie

De combinatie van sterke en zwakke punten van beide organisatietypen leidt tot de volgende systeem-selectiecriteria:

- 1) toepasbaarheid vanuit een bottom-up beheersingsoriëntatie;
- 2) gerichtheid op de beheersing van de efficiency;
- 3) beperkte complexiteit en kosten.

Incrementele Budgettering (IB) lijkt het best aan deze criteria te voldoen. Het belangrijkste bezwaar tegen dit systeem - het ontbreken van inzicht in de activiteiten - kan worden weggenomen door de conflict- en overlegstructuur van de matrix.

Separaat zal nog voldoende aandacht moeten worden besteed aan de bepaling van output- en efficiencymaatstaven die in het beheersingssysteem moeten worden opgenomen.

Hoofdstuk 2: De non-profitorganisatie

2.1.1 Een definitie

In de literatuur vinden we verscheidene pogingen om het begrip "non-profit organisatie" te definiëren.

Belangrijk punt van discussie bij verschillende auteurs is hierbij dat het doel van een dergelijke organisatie niet het maken van winst zou zijn.

Zo spreekt Grijpdonck liever van "not-for-profit" in plaats van "non-profit" (1:Daems p 4). Hoeksema en Wellink preciseren dit onderscheid nader (2:Daems p 4): zij stellen dat "non-profit" inhoudt dat geen winst mag worden gemaakt dan wel gereserveerd, en dat anderzijds "not-for-profit" betekent dat dit wel is toegestaan voorzover dit noodzakelijk is om zelf bepaalde risico's te kunnen dragen.

Een eenduidig criterium is dit niet aangezien het nog maar de vraag is of organisaties die het predikaat "non-profit" niet dragen de winst als doel zien of ook als middel, tot bijvoorbeeld zekerstellen van continuïteit.

Een in dit verband essentiële vraag is echter wie rechten op de winst kan doen gelden en hoe de winst wordt verdeeld.

Zo komen Anthony & Young tot de volgende definitie (3: p 35):

"A nonprofit organization is an organization whose goal is something other than earning a profit for its owners. Usually its goal is to provide services".

Binnen het raam van deze definitie is bijvoorbeeld een coöperatieve verzekeringsmaatschappij in de marktsector, die zelf niet het maken van winst tot doel heeft, niet te zien als een NPO. Evenzo zijn energiebedrijven in de publieke sector, wier hoofddoel niet het maken van winst is maar dit wel - en soms in aanzienlijke mate - doen geen NPO. Deze definitie lijkt de lading goed te dekken, omdat zij de twijfelachtige discussie omtrent winst als doel of middel uitsluit.

Wacht merkt in dit verband nog op dat "non-profit" niet mag worden opgevat als een verbod op het realiseren van kasoverschotten:

"In fact, generating cash surpluses may be the only way a particular entity can survive and expand its ability to serve its clientele group" (4: p 12).

Hij wijst terecht op het belang van het handhaven van een voldoende liquiditeits- en solvabiliteitspositie als een voorwaarde voor continuïteit.

2.1.2 Kenmerken

Daems vermeldt een viertal onderscheidende kenmerken van NPO's (5: p 2-3):

- 1) De doeleinden zijn anders dan het streven naar winst; geld is een middel en geen doel. Het ideële karakter staat bij de doelstellingen voorop en het behalen van winst is geen noodzakelijke voorwaarde. Daardoor is het handelen niet beheerst door het economisch motief en rationaliteit;
- 2) Het marktmechanisme ontbreekt waardoor geen extern oordeel wordt verkregen omtrent de waarde van de diensten of produkten. Efficiency en Effectiviteit zijn hierdoor moeilijk meetbaar. Er is weinig communicatie tussen afnemers waardoor concurrentie tussen NPO's onderling te verwaarlozen is;
- 3) De NPO heeft een duale structuur. De organisatie bestaat feitelijk uit twee onderdelen:
 - een subsysteem gericht op het aantrekken van middelen;
 - een subsysteem voor de verlening van diensten dan wel produktie van goederen.
- 4) NPO's hebben veelal een bijzondere wettelijke status en een sociaal karakter. Hierdoor kunnen zij lange tijd blijven bestaan ondanks een mogelijk slechte beheersing van de efficiency.

Anthony & Young geven een uitvoeriger analyse van het karakter van de NPO (8: p 38-58). Zij noemen een negental kenmerken:

- 1) Er is geen winstmaatstaf:

De afwezigheid van een eenduidige, algemeen geldende performancemaatstaf die vergelijkbaar is met het winstbegrip is volgens hen het meest ernstige probleem bij de ontwikkeling van effectieve beheersingsinstrumenten voor NPO's. De voordelen van het winstcriterium zijn:

- het levert een eenduidige basis voor de besluitvorming;
- het maakt kwantitatieve kosten/baten-analyses mogelijk;
- het levert een algemene beoordelingsmaatstaf voor alle bedrijfsonderdelen (mits goed toegerekend);
- het maakt daardoor delegatie en decentralisatie mogelijk;
- het maakt onderlinge vergelijking van prestaties van organisatie-onderdelen mogelijk die verschillende activiteiten hebben.

In de meeste situaties is de ideale financiële performance die van break-even op lange termijn. Indien sprake is van een structureel surplus betekent dit dat de prijzen (of subsidies) te hoog zijn of dat een minder dan mogelijke hoeveelheid diensten wordt geleverd dan wel goederen worden geproduceerd. In de omgekeerde situatie zou kunnen worden gesteld dat de kosten van de produktie hoger zijn dan de waarde die hieraan door het publiek wordt toegekend.

Indien sprake zou zijn van hantering van goede efficiencymaatstaven is de hoeveelheid output via de input meetbaar, doch ook dan is de kwaliteit van de output nog niet gemeten.

De belangrijkste gevolgen van het ontbreken van de winstmaatstaf zijn:

- Evaluaties en beoordelingen vooraf van activiteiten en investeringen ter realisatie van verschillende doelen - en NPO's hebben die in de regel - zijn zonder winstmaatstaf niet goed vergelijkbaar. Indien gebruik wordt gemaakt van proxy's ter beoordeling van de mate van doelrealisatie (waarover hieronder meer) ziet men zich geplaagd voor het probleem dat ieder doel meestal zijn eigen proxy's met zich meebrengt. Dit bemoeilijkt de besluitvorming en het stellen van prioriteiten.
- Er is geen goede manier om de kosten aan de outputs te relateren zodat efficiencymaatstaven moeilijk kunnen worden vastgesteld;
- De algemene performance - opgevat als het verschil tussen het totaal van de baten en het totaal van de offers - is moeilijk meetbaar. Anthony & Young merken hierbij op dat het belang van de financiële performance niet moet worden overschat. Zoals hierboven vermeld stelt Wacht dat een goede financiële performance een belangrijke voorwaarde is voor de continuïteit echter niet meer dan dat: als doel op zichzelf is zij hoogstens van secundair belang;
- Er bestaat bij NPO's een tendens tot centralisatie van beslissingen. Aangezien ook bij decentrale eenheden de performance moeilijk meetbaar zou zijn levert delegatie problemen op omdat de mogelijke bijdragen van gevolgen van decentrale beslissingen aan de doelen van de gehele organisatie nauwelijks zijn vast te stellen;
- Verschillende organisaties en organisatieonderdelen met verschillende activiteiten kunnen niet of nauwelijks met elkaar worden vergeleken.

2) Er bestaat een nadruk op dienstverlening:

Ook vele niet-NPO's verlenen diensten, daarom lijkt dit onderscheid minder zinvol. Dienstverlening brengt echter nog specifieke problemen met zich mee ten aanzien van de meetbaarheid van de kwaliteit ervan. Aangezien voor diensten geleverd door de NPO bovendien geen geldelijk waardeoordeel wordt verkregen is het meten van de kwaliteit van de dienstverlening des te moeilijker.

3) Wettelijke en statutaire beperkingen ten aanzien van doelstellingen en strategieën:

Niet-NPO's kunnen binnen relatief brede grenzen hun activiteiten bepalen. Voor de NPO geldt deze vrijheid in veel mindere mate. Vaak worden activiteiten ondernomen in opdracht van agenten van buiten, vooral de sponsor. Daarnaast legt het maatschappelijk en sociaal karakter van veel NPO's de organisatie ethische beperkingen op.

4) Afhankelijkheid van sponsor:

Anthony & Young onderscheiden "client supported" en "public supported" NPO's. Eerstgenoemde organisaties zijn niet of slechts gedeeltelijk afhankelijk van overheidsmiddelen. Zij zijn cliëntgericht omdat de klanten in zekere mate de omvang van hun bron van inkomsten bepalen.

Bij de "public supported" NPO kunnen nieuwe cliënten een extra last met zich meebrengen indien de beschikbare middelen ontoereikend zijn. Sommige van deze organisaties moeten in beginsel zelfs streven naar minder cliënten. Als voorbeelden zijn onder andere sociale diensten, politiekorpsen en ziekenhuizen te noemen.

Managers van deze instellingen hebben de neiging aan hun persoonlijke overtuiging bij het afwegen van belangen veel gewicht toe te kennen omdat er geen door een markt afgedwongen performancemaatstaf is.

Als substituut voor het marktmechanisme treden de managers onderling in concurrentie bij de verdeling van de beschikbare middelen.

Zoals het succes van marktgerichte organisaties afhankelijk is van de mate waarin men er in slaagt behoeften van klanten te bevredigen, is het succes van de "public supported" NPO afhankelijk van de mate waarin men de instantie die de middelen ter beschikking stelt (de sponsor) tevreden kan stellen.

5) Dominante positie van professionals:

Een duidelijk voorbeeld hiervan vormen de medische specialisten in ziekenhuizen.

Een kenmerk van de wijze van werken van de professionals is dat zij er tweevoudige normen op na houden: die van de organisatie waarin zij werken en die van hun beroepsgroep of specialisme. Vaak is hun motivatie daardoor niet consistent met een optimale benutting van beschikbare middelen.

Professionals zijn door hun specialisme in eerste aanleg geen managers; zij worden er ook niet voor opgeleid. Zij hebben echter wel vaak de hoogste status in een organisatie, wat er toe leidt dat managers van NPO's meestal uit het midden van de professionals worden gerecruiteerd.

In het algemeen wordt door hen echter prioriteit gegeven aan het handhaven en verbeteren van de professionele kwaliteit van hun specialisme.

Door hun gemis aan voldoende integrerende eigenschappen en vaardigheden en de omstandigheid dat management regelmatig een part-time taak voor de professionals is, kan dit leiden tot dilettantisme.

6) De wijze van toezicht en bestuur:

Er is geen sprake van aanwezigheid van aandeelhouders en een Raad van Commissarissen. Bestuursleden van de NPO en die van toezichthoudende instanties worden vaak benoemd om politieke redenen. Het bestuur wordt geacht het algemeen belang te vertegenwoordigen, doch dit is een zeer rekbaar begrip.

Signalen omtrent de gang van zaken in een NPO zijn zoals gesteld niet eenduidig door het ontbreken van winst en markt.

Daarnaast geldt voor overheidsorganisaties of die instellingen die volledig op de overheid zijn aangewezen voor de verkrijging van middelen, dat als gevolg van scheiding van de overheidsmacht in een wetgevend, rechterlijk en uitvoerend lichaam de toezichthoudende functie in veel gevallen door verschillende instanties wordt vervuld en er daardoor een diffusie van macht optreedt.

Deze drie zaken bemoeilijken het voeren van een effectief bestuur en het houden van toezicht aanmerkelijk.

7) Aard van het topmanagement:

Vaak wordt de topleiding gevormd door een team van specialisten die naast hun managementrol nog een functionele taak hebben, wat kan leiden tot de eerder geschetste gevolgen. Als er al sprake is van een apart algemeen management is de honorering voor de uitoefening van deze functie en de status ervan veelal relatief laag, wat de kwaliteit van het management niet ten goede komt.

8) Politieke invloeden:

In het algemeen zijn management, bestuur en toezichthoudende instanties verantwoordelijk verschuldigd aan een electoraat of wetgevend lichaam dat het electoraat vertegenwoordigt. De politiek is tot op zekere hoogte een nuttige vervanger van het marktmechanisme doordat aangestelde functionarissen door de politiek zijn gewogen en geschikt bevonden. Door de electorale achtergrond kunnen echter snelle en plotselinge wisselingen optreden in de personele bezetting van de genoemde functies, waardoor men wordt geconfronteerd met lange inwerktijden en kortzichtige planning, en worden functionarissen soms niet om hun kwaliteiten maar op basis van politieke motieven benoemd.

Daarnaast is sprake van een zekere mate van publieke transparantie van de organisatie. Bij niet-NPO's komen in het algemeen alleen echte malversaties in de openbaarheid. Normale fouten die bij NPO's worden gemaakt kunnen door politiek en media buiten proporties worden opgeblazen. Dit leidt er toe dat informatie uit management-informatiesystemen van NPO's wordt gefilterd en een zeker risicomijdend gedrag van managers ten aanzien van dit punt wordt geïnduceerd. Dit beperkt de effectiviteit van management-controlsystemen bij NPO's.

9) Traditioneel verouderde accounting- en controlsystemen:

De mate en het tempo van toepassing van moderne technieken blijft achter bij de marktsector. Financiële resultaten zijn lange tijd en worden in veel gevallen nu nog verantwoord op kasbasis, wat problemen met zich meebrengt voor de hantering van standaardkostprijzen en budgetverschillen-analyses. Hoewel het werken met budgetten bij NPO's historisch gezien eerder geschiedde dan bij niet-NPO's, wordt het budget meer gezien als instrument behulpzaam bij het verkrijgen van middelen dan als managementtool. Bovendien worden budgetten nog overwegend functioneel ingedeeld en niet naar activiteit.

Volgens Anthony & Young is een mogelijke reden hiervoor dat het up-to-date houden van informatie en informatiesystemen gelet op de publieke achtergrond van de NPO het management kwetsbaar maakt, en harde, meer duidelijkheid scheppende managementmethoden niet passen in een politieke, min of meer beschermde wereld.

Anthony & Young concluderen door te stellen dat de karakteristiek van de NPO in grote lijnen is te verdelen in technische- en gedragsaspecten. De technische aspecten zijn hoofdzakelijk terug te voeren op het ontbreken van de markt en daarmee het prijssignaal. De overige kenmerken hangen samen met het gedrag van alle betrokkenen. Voorzover dit gedrag nadelige gevolgen heeft zien zij het stimuleren van goed onderling begrip en opleiding van de betrokkenen als mogelijke oplossing. Beide aspecten zijn echter nauw met elkaar verweven, zodat een partiële aanpak van verbetering van het gedrag onvoldoende lijkt.

Kaptein ziet met Anthony & Young de sponsor (meestal de subsidiërende overheid) als belangrijkste marktpartij, en stelt dat haar politieke besluitvorming de beoordeling op basis van efficiency en effectiviteit overheerst (7: p 260).

Hij vermeldt nog een ander noemenswaardig kenmerk door te stellen dat de NPO als gevolg van het ontbreken van een waardeoordeel door de markt in staat kan worden geacht zijn eigen behoeften te kweken en noemt hierbij gezondheidszorg en welzijnswerk als voorbeelden (8: 257-258).

Hierbij is op te merken dat de niet-NPO door middel van een goed doordacht marketingbeleid dit ook kan, doch de prijs en de noodzaak tot overtuiging van de klant leggen haar nog altijd zekere beperkingen op.

Cliënten van de NPO moeten in hoge mate vertrouwen op de deskundigheid van de specialisten en deze kunnen in goed denkbare situaties op basis van hun autoriteit diensten voorschrijven waarvan het nut in de perceptie van de cliënt niet bij voorbaat vast hoeft te staan. De sponsor zal in dit verband ongetwijfeld op zeker moment ingrijpen, doch men kan zich met reden afvragen hoe lang dit zal duren.

Lammers noemt de grote diversiteit van doelen van de NPO nog als eigenschap wat de coordinatie van taken complex maakt en een interne belangenstrijd tot gevolg kan hebben (9:Kapteijn p 262-263)). Hij noemt het herstellen van organische en psychische stoornissen, en het zorg dragen voor een goede verpleging in ziekenhuizen als voorbeeld.

Opvallend is dat aan een tweetal andere kenmerken in de literatuur nauwelijks aandacht wordt geschonken.

Als positief kenmerk mag de roeping op basis waarvan mensen voor een betrekking in een NPO kiezen, als motivator en stimulator van de produktiviteit van de arbeid niet onvermeld blijven. Wellicht heeft dit aspect de laatste jaren door bezuiningsoperaties, die zich in de meeste westerse landen hebben voorgedaan en nog voordoen, wat van zijn glans verloren, maar in beginsel mag deze kracht in veel NPO's als aanwezig worden verondersteld.

Daarnaast haasten vele auteurs zich te vermelden, dat marktkrachten in de omgeving van de NPO ontbreken. Aan de output- of verkoopzijde is dit zeker in de meeste situaties het geval. Aan de inkoopzijde is er doorgaans echter wel degelijk sprake van een markt.

Verondersteld mag worden, dat winstbeogende leveranciers van een NPO hun marge zullen verhogen indien en zodra zij hiertoe mogelijkheden zien. Deze mogelijkheden worden mede bepaald door de mate waarin hun afnemer (de NPO) prijsdruk ondervindt op haar eigen afzetmarkt en deze druk is er niet of nauwelijks anders dan via politieke besluitvorming die trager werkt dan het marktmechanisme.

Eenzelfde krachtenveld is denkbaar indien personeelsleden waaronder de specialisten van de NPO streven naar verhoging van hun inkomen.

Deze omstandigheid kan er toe leiden dat in bedrijfseconomische zin niet te verdedigen kostenverhogingen op zijn minst tijdelijk op de NPO worden afgewenteld.

Om zoveel mogelijk condities te scheppen van volledig vrije mededinging op de inkoopmarkt zullen vele inkoopactiviteiten via openbare aanbesteding plaatsvinden. Uit de praktijk zijn echter talloze voorbeelden van marktafspraken en kartelvorming bekend waarmee leveranciers hun marge afscherpen.

Deze "asymmetrie" in marktdruk kan voor de performance van de NPO belangrijke gevolgen hebben.

2.1.3 Implicaties voor de financieel-economische beheersing

Uit de voorgaande paragraaf kan geconcludeerd dat een goed budgetterings-systeem voor het functioneren van de NPO van groot belang is, zelfs van groter belang dan bij niet-NPO's. Dit wordt door vele auteurs bevestigd. Als concrete redenen hiervoor zijn aan te geven:

- De kosten van een NPO bestaan in hoge mate uit discrete, management-afhankelijke kosten die weinig directe samenhang vertonen met het dienstverlenings- dan wel productieproces. In niet-NPO's wordt een groot - zo niet het grootste - deel van de kosten gevormd door procesafhankelijke kosten.
De optimale omvang van de management-afhankelijke kosten kan door het ontbreken van een duidelijke directe relatie met de bezetting moeilijk worden vastgesteld.
Het regelmatig kritisch bezien van de omvang van deze kosten door middel van het budgetteringsproces is daarom erg belangrijk (10: Anthony p 372; Beijleveldt cs p 4-8);
- In niet-NPO's worden plan en budget regelmatig bijgesteld indien de omgevingsomstandigheden zich wijzigen. Bijsturing vindt plaats met de winst als richtsnoer.
De omvang van de inkomende en uitgaande geldstroom correspondeert in grote lijnen met het activiteitsniveau en daarmee met de behoefte aan middelen; voor financiering van groei kan de niet-NPO zelfstandig een beroep doen op de geld- en kapitaalmarkt, indien voldoende solvabel zelfs voor de financiering van tijdelijke verliezen.
Aangezien de meeste NPO's hun middelen verkrijgen via aan de budgetperiode voorafgaande goedkeuring van het budget door de sponsor en tussentijdse bijstelling van het budget niet eenvoudig te realiseren is, dient het budget een goede afspiegeling te zijn van de te verrichten activiteiten gedurende de budgetperiode en de middelen die hiervoor nodig zijn. Foute beslissingen ten grondslag liggend aan het budget kunnen tot ernstige problemen leiden (11: Anthony p 372; Wacht p 143).
Het beroep op de geld- en kapitaalmarkt door NPO's is daarnaast veelal aan strakke door de sponsor opgelegde regels gebonden en vaak zal de sponsor jegens derden-financiers zekerheden moeten stellen om de kredietwaardigheid van de NPO te ondersteunen. Het benutten van externe financieringsbronnen is daardoor voor de NPO moeilijker dan voor de niet-NPO.
- Bij veel NPO's doet zich de omgevingsomstandigheid voor dat de druk van de zijde van consumenten, belangenverenigingen en de politiek om de beschikbare middelen zo doelmatig mogelijk te besteden, toeneemt.

Er doet zich echter ten aanzien van de budgettering bij NPO's een tweetal voor de hand liggende problemen voor.

Allereerst kan de output in het algemeen niet op geld worden gewaardeerd, wat moeilijkheden oplevert bij de vaststelling van de effectiviteit en de toewijzing van middelen, die zich des te sterker voordoen indien geen sprake is van fysieke output maar van dienstverlening.

Ten tweede is - mede door het probleem van het meten van de output - de relatie tussen kosten en de daarvoor te leveren prestaties bij NPO's minder duidelijk, en/of wordt deze relatie als minder relevant ervaren dan in de marktsector het geval is (12: Janse cs p 14).
Als gevolg hiervan is ook de efficiency waarmee de activiteiten worden verricht moeilijk meetbaar, en zijn kostenstandaarden vaak niet eenduidig te bepalen.

Dit leidt er in veel gevallen toe dat de NPO zich ten doel stelt zoveel mogelijk goederen te produceren dan wel diensten te verlenen als mogelijk is met de beschikbare middelen, en worden beslissingen omtrent te verrichten activiteiten en hun prioriteit gebaseerd op beleidsmatige of politieke overwegingen.

Als gevolg hiervan is onderhandeling tussen budgethouders, hun superieuren en administratieve budgetanalisten een belangrijke schakel in het middelentoewijzingsproces.

Anthony noemt in dit kader een aantal wezenlijke gedragsaspecten (13:p 373-375):

- Het oordeel vooraf van partijen omtrent de afloop van de budgetonderhandelingen voor wat betreft kundigheid, integriteit en openheid van de wederpartij beïnvloedt het wederzijdse gedrag tijdens de onderhandelingen;
- Vaak is sprake van een belangentegenstelling tussen specialisten enerzijds en algemeen management anderzijds;
- Het vertrouwen dat de superieur in zijn ondergeschikte budgethouder stelt en hun gezamenlijke vertrouwen in de budgetanalist is van belang om onnodige frictie te voorkomen;
- Managers van afdelingen met moeilijk meetbare output hebben de neiging zo veel middelen als mogelijk is naar zich toe te trekken. Zoals bij elke manager mag verondersteld worden dat zij hun werk zo goed mogelijk willen doen, en dat zij hiervoor voldoende middelen ter beschikking wensen te hebben. De output biedt echter geen referentiepunt en managers willen niet achterblijven bij anderen (of het gevoel hebben dat dit gebeurt) en voldoende ruimte om pieken in de bezetting op te kunnen vangen. Daarnaast zijn prestige en macht van de manager mede afhankelijk van de omvang van zijn eenheid en is er meestal geen duidelijke, directe sanctie op middelenoverschotten zoals dit in de marktsector via een doorgaans snel zichtbaar wordend verlies het geval is.

Het meest essentiële probleem is dat van het meten van de output.

Er zijn een aantal mogelijkheden om dit probleem in zekere mate op te lossen.

Eerst wordt in de volgende paragraaf nog ingegaan op het verband tussen doelstelling, planning en budgettering bij NPO's, waarna een aantal van deze mogelijkheden zal worden besproken.

2.2 De relatie tussen doelstelling, planning en budgettering bij NPO's

In het navolgende wordt met het begrip "doelstelling" de lange-termijn doelstelling aangeduid.

Deze doelstellingen vormen gezamenlijk de lange-termijn strategie, die op haar beurt voortvloeit uit de missie van de organisatie.

Het formuleren van een duidelijke strategie is voor de NPO belangrijker dan voor de niet-NPO:

"Their goals are more complex, their sources of support are more complex, and the interaction between their support and performance is more complex. Consequently, the problem of identifying optimal policies and potential strategies must be inherently more complexThe goal of most non-profit organizations is clear enough. Be it a hospital, a school or a government unit, the intuitive goal is: 'get as much as possible in the way of resources; do as much as possible with these resources'. But if the resources available are not enough to do everything, the definition of goals becomes more complicated. Which objective should be given priority?" (14: Anthony p 283: Boston Consulting Group: Strategy for institutions 1970).

De strategische doelstellingen zijn in beginsel niet aan tijd gebonden en niet gekwantificeerd, en kunnen daarom niet rechtstreeks worden gebruikt als basis voor de budgettering.

Anthony & Young stellen dat het nogal eens voorkomt dat strategische doelstellingen van NPO's worden geformuleerd als beperkende randvoorwaarde in die zin, dat men zich op lange termijn tot doel stelt in elk geval niet datgene te laten gebeuren wat men niet wil, bijvoorbeeld:

- een vermindering van de beschikbare middelen;
- een vermindering van het aantal belangrijke specialisten;
- optreden van inferioriteit van de organisatie ten opzichte van anderen.

Uit de lange-termijn doelstellingen worden programma's afgeleid.

Een programma is te omschrijven als een gepland samenstel van activiteiten die behulpzaam zijn bij het nastreven van de doelstelling. Programma's zijn in de regel aan tijd gebonden en hebben een looptijd van meerdere jaren. Uit de programma's worden op hun beurt operationele doelstellingen afgeleid.

De operationele doelstellingen zijn op te vatten als specifieke, binnen een bepaalde tijd die meestal een jaar belooft, te behalen resultaten. Indien mogelijk moeten deze doelstellingen zijn vastgelegd in meetbare grootheden, omdat zij de basis vormen voor de budgettering.

Het programmeringsproces, wat de schakel vormt tussen de strategie en het budget, is in deze samenhang van groot belang.

Hierbij worden namelijk keuzen gemaakt ten aanzien van verschillende mogelijke alternatieven die kunnen leiden tot doelrealisatie.

Deze keuze vindt plaats aan de hand van een afweging van de mate waarin verschillende alternatieven bijdragen tot de doelrealisatie, en in hoeverre zij in politiek opzicht haalbaar zijn met het oog op de veelal noodzakelijke voorafgaande goedkeuring van programma's door de sponsor. Het op basis van technische merites gunstigste alternatief kan uit politiek oogpunt onwenselijk zijn.

Het eerste, technische afwegingsproces geschiedt door een kosten/baten-analyse, waarbij de meeste NPO's zich direct zien geconfronteerd met het probleem dat de baten niet eenvoudig zijn vast te stellen. Desondanks stellen Anthony & Young dat deze analyse toch zinvol is omdat:

- vergelijking van programma's waarvan men mag veronderstellen dat zij in dezelfde mate bijdragen tot de realisatie van het doel kan geschieden door vergelijking van de kosten;
- vergelijking van programma's met gelijke kosten kan plaatsvinden door een kwalitatieve evaluatie van de te verwachten mate van doelrealisatie;
- de kosten/baten-analyse op zichzelf als manier van denken zinvol is bij de benadering van programmeringsproblemen van NPO's. Ondanks het feit dat de baten niet kunnen worden gekwantificeerd kunnen door de analyse relevante en irrelevante zaken bij het nemen van beslissingen aan het licht komen.

In de kosten/baten-analyse kunnen immateriële baten worden begrepen door hieraan een geldelijke waarde toe te kennen.

Lineaire programmering kan behulpzaam zijn bij het kiezen van meerdere gelijktijdig uit te voeren activiteiten uit verschillende alternatieve activiteitenpakketten, rekening houdend met de samenhang van de activiteiten onderling, waaronder begrepen eventuele stijdigheid of wederzijdse uitsluiting van bepaalde activiteiten. Wacht beschrijft in dit kader de techniek die hij "Goal Programming" noemt (15: Wacht p 372-388).

De werkelijke waarde van dergelijke modellen moet echter eerder worden gezocht in de tot model gestructureerde formulering van het probleem en de analyse ervan, dan in de uiteindelijke kwantitatieve uitkomsten ervan. Daarnaast bestaat het gevaar dat politieke besluitvormingsprocessen, waarbij immateriële aspecten een grote rol spelen, door een strikte toepassing van deze modellen langs een te starre en te mechanistische weg worden benaderd. Hierover volgt nog een nadere uiteenzetting bij de bespreking van het Planning Programming Budgeting System (PBBS) in paragraaf 2.6 van hoofdstuk 4.

Dit beheersingssysteem lijkt op het eerste gezicht goed aan te sluiten bij het hierboven geschetste verband tussen doelstelling, planning en budgettering, doch het systeem blijkt mede door de bovengenoemde bezwaren te zijn mislukt voorzover het de praktische toepasbaarheid betreft.

2.3 Het meten van de output

Het meten van de output is noodzakelijk voor de vaststelling van de effectiviteit van de activiteiten, en door het leggen van een relatie tussen input en output tevens onmisbaar bij de bepaling van de efficiency hiervan.

Niet alleen bij NPO's is het meten van de output moeilijk. Ten aanzien van activiteiten van niet-NPO's die geen directe relatie hebben met productie of dienstverleningsprocessen doen zich soortgelijke problemen voor. Te denken valt hierbij aan ondersteunende activiteiten van stafafdelingen en "overhead"-activiteiten in het algemeen. Door Beijleveldt en Vlotman (16: Beijleveldt cs p 4-5) worden de kosten die deze activiteiten met zich meebrengen ook wel vaste management-afhankelijke kosten genoemd.

Deze kosten worden veroorzaakt door specifieke beslissingen van het management inzake omvang en tempo van aanwending van de middelen. Een kenmerk van deze kosten is dat een objectieve bepaling van het optimale niveau niet mogelijk wordt geacht.

Hoewel doorberekening van deze kosten in de kostprijs van eindprodukten grenzen stelt aan de omvang ervan - bij ongebreidelde groei van deze kostencomponent zouden immers snel verliezen optreden - is de daadwerkelijke bijdrage van activiteiten die aan deze kosten ten grondslag liggen en hun efficiency moeilijk vast te stellen. Gesteld zou kunnen worden, dat het in dit verband binnen de niet-NPO eveneens aan marktkrachten ontbreekt.

Hoewel de afzetmarkt van de niet-NPO de groei van deze kosten uiteindelijk indirect beperkt, is het meetprobleem in de kern identiek aan dat wat zich bij de NPO voordoet.

Anthony & Young (17: p 467 ev) onderscheiden een drietal categorieën van outputmaatstaven die behulpzaam kunnen zijn bij de bepaling van de effectiviteit en efficiency van de activiteiten van de NPO:

1) Resultaatmaatstaven:

Zij zijn gerelateerd aan de doelstellingen van de NPO, meten de niet op geld waardeerbare output en kunnen daarom worden gebruikt bij de bepaling van de effectiviteit. Deze maatstaven worden ook wel aangeduid met de begrippen "proxy" of "surrogaatmeting".

Als voorbeelden kunnen worden genoemd:

- het aantal geslaagde studenten in het onderwijs;
- het aantal bezette bedden en verrichte operaties in de gezondheidszorg;
- het aantal opgeloste misdaden door de politie;
- het aantal inzetbare legervoertuigen bij de landmacht.

Hiermee zijn grootheden van output wel enigermate objectief gedefinieerd, doch Daems (18: p 10-20) merkt op dat nog geen indicatie wordt verkregen omtrent de kwaliteit van de geleverde diensten/produkten, in de voorbeelden achtereenvolgens onderwijs, verpleging, wegnemen van kwalen, criminaliteitsbestrijding en gevechtskracht.

Aangezien de prijs geen kwaliteitssignaal geeft is het additioneel meten van de kwaliteit voor een zo volledig mogelijke vaststelling van de effectiviteit van de NPO belangrijker dan bij de niet-NPO (19: Anthony p 467 ev).

Het werken met consumenten-enquêtes/panels en/of periodieke kwaliteitsbeoordeling door de specialisten van de NPO - door Anthony & Young "peer group review" genoemd - kunnen hierbij uitkomst bieden (20: Anthony p 511-534).

2) Procesmaatstaven:

Zij zijn intern gericht en gerelateerd aan de operationele activiteiten van de NPO, worden ook wel produktiviteitsmaatstaven genoemd en meten de efficiency.

Per soort output worden standaarden voor wat de verschillende soorten inputs, zoals bijvoorbeeld arbeidstijd, vastgesteld, aan de hand waarvan nacalculatie en verschillenanalyse mogelijk is.

Essentieel punt hierbij is, op welke wijze zoveel mogelijk kan worden voorkomen dat verspilling van produktiefactoren in de standaarden worden begrepen omdat door het ontbreken van marktkrachten een bepaalde mate van "basis"-efficiency niet wordt afgedwongen, zoals dit bij de niet-NPO meestal wel het geval zal zijn.

Een mogelijk bevredigende oplossing kan worden gevonden in de vergelijking van door beroeps- en brancheorganisaties verzamelde informatie op dit gebied, waarbij voldoende aandacht moet worden gegeven aan definities van bepaalde grootheden opdat vergelijking mogelijk is. Eventuele bij alle organisaties in de betreffende NPO-branche optredende verspilling komt via deze vergelijking echter niet aan het licht.

3) Sociale indicatoren:

Hiermee worden zeer brede outputmaatstaven bedoeld, die nauwelijks aan individuele organisaties kunnen worden toegerekend doordat zij in hoge mate onder invloed staan van exogene factoren.

Zij zijn daardoor niet bruikbaar bij het dagelijkse management; echter wel bij de strategische planning.

Voorbeelden zijn onder andere het werkloosheidscijfers als maatstaf voor arbeidsbureau's, en de "crime rate" als maatstaf voor de politie.

Een oorzakelijke relatie tussen de activiteiten van de NPO en de mutaties van de indicator is moeilijk aantoonbaar, en betrouwbare gegevens zijn moeilijk te verzamelen.

In het algemeen is de oorzakelijke relatie er echter wel, ook al kan deze niet worden aangetoond. Als lange-termijn richtsnoer kunnen deze indicatoren dan ook een zinvolle functie hebben.

Voor de budgettering zijn zij echter nauwelijks van belang.

Anthony & Young merken nog op dat het nauwelijks mogelijk is een eenduidige, algemeen geldende outputmaatstaf voor NPO's te ontwikkelen die vergelijkbaar is met het winstcriterium bij niet NPO's. De doelen en outputs van de NPO zijn complex en vaak immaterieel. Soms is het haalbaar een multidimensionele "output vector" te definiëren waarin een aantal outputmaatstaven - één of meerdere per doel - begrepen zijn. De weegfactoren per maatstaf dienen dan te worden vastgesteld door de topleiding van de NPO (21: Anthony p 473-474).

Deze vector blijft echter een subjectieve maatstaf en men kan zich afvragen of de kosten verbonden aan het werken hiermee wel kunnen worden goedge maakt door het praktische nut ervan.

Anthony & Young geven nog een aantal aanbevelingen voor de selectie van en omgaan met outputmaatstaven:

- Het werken met een wellicht niet perfecte maatstaf is beter dan het werken zonder maatstaven. Wel dient rekening te worden gehouden met de tekortkomingen ervan. Input als outputmaatstaf is beter dan helemaal niets; soms is deze maatstaf zelfs zeer zinvol. Het loont in het algemeen de moeite veel aandacht aan het ontwikkelen van maatstaven te besteden.

- Breng outputmaatstaven zo veel mogelijk in verband met externe gegevens, zoals statistieken van overheid en andere organisaties en branche-informatie. Hierbij dient aandacht te worden geschonken aan de aan de informatie ten grondslag liggende definities.
- Gebruik maatstaven die snel en eenvoudig kunnen worden gerapporteerd. Bij NPO's doet zich veelal de situatie voor dat output niet direkt na de inspanning kan worden gemeten, en dat de tijdigheid van informatie nadelig wordt beïnvloed door het bureaucratisch karakter van informatiesystemen als gevolg van de centralistische opzet ervan.
- Gebruik verschillende maatstaven voor verschillende doeleinden. Er is geen algemeen geldende maatstaf zoals winst bij de niet-NPO. Het gebruik van outputmaatstaven ten behoeve van de strategische planning stelt bijvoorbeeld andere eisen aan criteria als nauwkeurigheid, causaliteit en tijdigheid van informatie, dan dat dit het geval is bij het gebruik van maatstaven bij management-control en beheersing van operationele processen.
- Leg de nadruk op belangrijke maatstaven. Er zijn meestal slechts enkele essentiële grootheden die de performance kunnen meten.
- Rapporteer niet meer informatie dan daadwerkelijk wordt gebruikt. Het werken met teveel gegevens beperkt de effectiviteit van het informatiesysteem en kan de aandacht afleiden van de hoofdzaken.
- Breng zo mogelijk outputmaatstaven in verband met de kosten per soort output, zodat het berekenen van de kosten per eenheid output mogelijk wordt.
- Hecht niet meer belang aan proxies of surrogaten dan redelijkerwijs vaststaat en houdt hun beperkingen in het oog. Het nastreven van het als surrogaat gedefinieerde doel mag niet belangrijker worden dan het bereiken van het achterliggende, werkelijke doel.

2.4 Conclusie: sterkte/zwakteanalyse

Sterke punten:

- Koppeling van gemeenschapsbelangen aan politieke besluitvorming. Hierdoor wordt de produktie van goederen en diensten mogelijk die uitsluitend via de werking van het marktmechanisme niet tot stand zou kunnen worden gebracht. Het maken van winst of het autonoom realiseren van kasoverschotten is bij de produktie van vele gemeenschapsgoederen of -diensten niet relevant. De output of het nut van deze goederen/diensten is in vele gevallen zelfs niet bij benadering op geld waardeerbaar
 - bijvoorbeeld "gezondheid" - zodat het winstcriterium hier eenvoudigweg niet voldoet als performance-indicator.
- De omstandigheid dat personeel en management sterk gemotiveerd kunnen zijn door een gevoelde roeping ten aanzien van de werkzaamheden. Dit punt wordt overigens nauwelijks in de literatuur genoemd als basis voor de stimulering van de arbeidsproductiviteit en technologische ontwikkeling.
- Het scheppen van een gunstig klimaat voor het verrichten van onderzoek door specialisten als gevolg van het ontbreken van direkte druk van een markt. Indien resultaten te lang uitblijven zal de sponsor ongetwijfeld ingrijpen, doch de beslissing om op bepaalde, vanuit de politieke besluitvormingsprocessen aangewezen terreinen onderzoek te doen, wordt genomen op basis van andere overwegingen dan het behalen van rendement op de hiervoor ter beschikking gestelde middelen.

Zwakke punten:

- Ontbreken van de werking van het marktmechanisme, waardoor:
 - 1) De effectiviteit van inspanningen niet eenduidig meetbaar is;
 - 2) Concurrentie afwezig is en men voor de beoordeling van de efficiency en de kwaliteit is aangewezen op eigen normen en zelfevaluatie;
 - 3) Sprake is van arbitraire normen bij de doelstelling, toewijzing van middelen en beheersing van activiteiten;
 - 4) Er beperkte mogelijkheden tot decentralisatie zijn aangezien ook de performance van decentrale organisatieonderdelen niet eenduidig kan worden vastgesteld, zodat een belangrijk beslissingscriterium hier eveneens ontbreekt. Deze omstandigheid leidt tot bureaucratie.
- Slechte basiscondities voor het ontwikkelen van algemeen management met voldoende kwaliteiten. De dominante positie van professionals leidt in dit opzicht tot dilettantisme in het management.
- Slechte basiscondities voor een effectief toezicht als gevolg van de overheersing van politieke overwegingen bij de besluitvorming, waardoor sprake is van:
 - 1) Diffusie van macht van toezichthoudende instanties als gevolg van de "trias politica";
 - 2) Relatief snel wisselende en electoraal afhankelijke benoeming van bestuursleden in toezichthoudende instanties en topmanagement;
 - 3) Beperkingen aan doelstellingen en activiteiten;
 - 4) Publieke transparantie die er toe leidt dat gegevens uit management-informatiesystemen worden gefilterd, wat hun effectiviteit beperkt.

- De meervoudige doelgebondenheid leidt tot een hoge mate van complexiteit van de taken en hun coördinatie.

Hoofdstuk 3: De matrixorganisatie

3.1.1 De legitimiteit van de matrixorganisatie

Dessler (1: p 223-224) noemt de door turbulente omgevingsomstandigheden ingegeven noodzaak tot innovatie als belangrijke reden voor het werken met flexibele organisatiestructuren, waarbinnen sprake is van netwerken van regelmatig van samenstelling veranderende groepen en individuen, en noemt dergelijke organisatiestructuren "adhocracies".

Deze "adhocracies" hebben de volgende kenmerken:

- er is weinig formalisatie van gedrag en communicatie;
- er bestaat een tendens om specialisten te groeperen in functionele eenheden en om hen in te zetten in kleine marktgeoriënteerde projektteams;
- men vertrouwt op wederzijdse aanpassing en liaison-functionarissen ter coördinatie van de activiteiten;
- er is weinig nadruk op formele planning & control.

Mintzberg (2: Dessler p 225) ziet de matrixorganisatie in praktijk als de duidelijkste representant van de "adhocracy".

Een meer diepgaande analyse vinden we bij Davis & Lawrence (3: p 1-24). Zij stellen dat iedere organisatie, al dan niet met behulp van een matrix-structuur, dient om het gewenste werkgedrag bij haar medewerkers op te roepen en te stimuleren.

De matrix wordt hiervoor gebruikt indien sprake is van drie basiscondities:

- 1) druk van buitenaf om zowel naar functie als naar plaats of clientengroep te organiseren.

Een van de hoofdredenen voor het vormen van organisaties is het richten van aandacht en inspanning op een doel. Op het kleinste niveau kunnen de taken die deze aandacht en inspanning met zich meebrengt te omvangrijk zijn voor één individu en wel om twee redenen:

- een individu kan niet op twee plaatsen tegelijk zijn;
- de geestelijke capaciteit van het individu is eindig.

Indien een organisatie wordt gevormd om het hoofd te bieden aan de eerste voorwaarde, heeft zij de neiging haar organisatieonderdelen geografisch of naar clientengroepen te spreiden. Indien de tweede voorwaarde bepalend is, zullen de organisatieonderdelen worden gevormd door technische specialismen. De keuze tussen beide is afhankelijk van de vraag welke voorwaarde het meest kritisch is. Indien het gewicht van de twee voorwaarden even groot is bestaat er een reden om met enige vorm van matrixorganisatie te werken.

- 2) behoefte aan een grote informatieverwerkingscapaciteit.

Communicatie brengt kosten met zich mee. Ter beheersing van deze kosten worden clusters van mensen en communicatiekanalen gevormd, analoog aan de organisatiestructuur. Dit gaat goed zolang informatiesystemen niet worden overbelast. Overbelasting kan ontstaan door:

- een hoge mate van omgevingsonzekerheid;
- een hoge mate van complexiteit van taken van de organisatie;
- een hoge mate van interdependentie tussen individuen en groepen onderling bij de besluitvorming.

Indien conventionele communicatiekanalen het als gevolg van deze factoren begeven, is het langs andere weg geïnformeerd houden van zoveel mogelijk mensen in de organisatie niet genoeg; het probleem is dat belangrijke gegevens als zodanig moeten worden herkend. Er zullen zich dan meer mensen moeten bezighouden met het filteren van gegevens tot informatie en met algemeen management.

3) druk op de verdeling en benutting van middelen:

Indien aan een organisatie tegelijkertijd hoge eisen worden gesteld ten aanzien van het behalen van schaalvoordelen in de personele sfeer, het behalen van rendement bij volledig gebruik van schaarse arbeidskracht en het leveren van kwaliteit, kan dit eveneens een aanleiding vormen om met een vorm van matrixorganisatie te werken.

Investeren in specialisten is een mogelijkheid om te komen tot verbetering van de kwaliteit, doch dit kan tot produktiviteitsverlies leiden. Analoog kan door het investeren in generalisten de produktiviteit verbeteren, waarbij het gevaar van kwaliteitsverlies ontstaat. De keuze tussen deze alternatieven is te maken tot een zeker plafond is bereikt, waarna de produktiviteit van de arbeid alleen nog te verhogen is door personeel flexibel voor meerdere taken in te zetten. Conventionele organisatiestructuren ontwikkelen weerstand tegen herschikking van personeel en dit is doorgaans alleen te bewerkstelligen via drastische reorganisaties. Bovendien treedt nadien een dan wel nieuwe maar ook statische structuur in. Hoe sneller de omgeving verandert, des te korter is de levenscyclus van een organisatiestructuur.

De genoemde condities moeten zich volgens Davis & Lawrence tegelijkertijd en nadrukkelijk voordoen.

De adoptie van een matrixstructuur is een langdurige, ingrijpende en gelijkmatig te ondernemen operatie, zodat de manifestatie van een of twee van deze condities onvoldoende moet worden geacht. In die gevallen zijn er eenvoudiger partiële oplossingen met minder risico, bijvoorbeeld door het aspiratieniveau van toepassing op de conditie die zich niet voordoet, te verlagen.

Kingdon (4: Knight p 1-13) ziet de matrixorganisatie als een compromis tussen twee behoeften:

- de behoefte van de klant om bij een projekt- of anderszins min of meer unieke opdracht niet te hoeven onderhandelen met meerdere functionele managers;
- de behoefte van de organisatie aan continuïteit door middel van krachtige specialistische afdelingen.

De achtergrond hiervoor vormt de omstandigheid dat luchtvaartindustrieën in de Verenigde Staten aan het eind van de zestiger jaren niet voor overheidsopdrachten in aanmerking konden komen als zij niet over een projektorganisatie beschikten. De projektorganisatie is op te vatten als een tijdelijke vorm van matrixorganisatie, in het leven geroepen voor de uitvoering van werkzaamheden met een min of meer eenmalig karakter.

Galbraith (5: Knight p 1-13) spreekt net als Davis & Lawrence over overbelasting van informatiesystemen als gevolg van turbulente omgevingsomstandigheden en de toenemende complexiteit van grote organisaties als reden voor het ontstaan van de MO.

Als mogelijke oplossingen voor deze overbelasting noemt zij:

- het toestaan van overschotten van produktiefactoren ('slack resources') wat leidt tot verlaging van de efficiency;
- decentralisatie, wat kan leiden tot schaalnadelen, doordat functionele afdelingen in decentrale eenheden worden gedupliceerd;
- het versterken van verticale informatiesystemen, wat in de regel aanzienlijke kosten met zich meebrengt;
- tenslotte: het leggen van horizontale laterale relaties dwars door de verticale lijnen van de hiërarchie, wat inhoudt dat met enige vorm van MO wordt gewerkt.

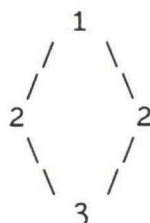
Volgens Galbraith is de laatste oplossing het meest kostbaar en complex, en dient alleen te worden gekozen als andere oplossingen falen.

Greiner (6: Knight p 123) belicht de legitimiteit van de MO vanuit een andere invalshoek. Zijn redenering luidt dat de groei van organisaties enerzijds leidt tot decentralisatie van verantwoordelijkheden en anderzijds tot een toename van de mate van specialisatie, zowel in centrale als decentrale organisatieonderdelen. Decentralisatie kan echter leiden tot het optreden van schaalnadelen, en het nastreven van outputdoelen met gelijktijdige efficiënte inzet van produktiefactoren leidt uiteindelijk tot het instellen van laterale groepen, teams en matrixstructuren. Turbulente omgevingsomstandigheden noemt hij niet als motief voor de adoptie van de matrix, en impliciet stelt hij dat een toenemende complexiteit van taken die decentralisatie noodzakelijk maakt, wordt veroorzaakt door de groei van de organisatie.

De MO is nu als volgt gestileerd grafisch af te beelden:

		functionele afdelingen			
		A	B	C	D
outputgerichte afdelingen, gegroepeerd naar projekt, produkt, cliëntengroep of geografisch gebied	1				
	2				
	3				
	4				

Davis & Lawrence (10: p 46) beschrijven drie sleutelfuncties in de MO, achtereenvolgens de topleiding die boven de matrix staat, de managers binnen de matrix die ondergeschikten met andere managers delen, en de ondergeschikte die twee bazen heeft, die op zijn beurt overigens ook een leidinggevende kan zijn en door Davis & Lawrence "two-boss manager" wordt genoemd. Om de hiërarchische relaties duidelijk te maken plaatsen zij de matrix grafisch op een punt:



1: topleiding.

Zij heeft als belangrijkste organisatorische taak binnen de MO het instellen en handhaven van de machtsbalans tussen functionele en outputgerichte managers. Deze taak vraagt permanente aandacht van de topleiding. De topleiding van de matrix hoeft niet samen te vallen met de topleiding van de organisatie als geheel. Op dit aspect wordt hieronder nog nader ingegaan.

2: matrixmanagers.

Zij hebben de leiding over een functionele dan wel outputgerichte groep medewerkers of managers, maar hebben geen volledige hiërarchische bevoegdheden ten aanzien van hun ondergeschikten; functionele managers moeten deze bevoegdheid delen met hun outputgerichte collega's en vice versa. In de regel is er sprake van een hevige, hoewel diplomatieke strijd tussen deze managers om de suprematie. Deze omstandigheid stelt hoge eisen aan de kwaliteiten van deze managers voor wat betreft visie op het institutionele vlak, tact, het omgaan met conflicten, en leiderschap anders dan op basis van een hiërarchische positie.

3: two-boss manager.

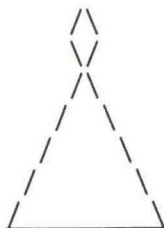
Deze manager moet kunnen omgaan met het tegemoetkomen aan de soms conflicterende belangen van zijn superieuren. Zijn ogenschijnlijk unieke positie wijkt echter nauwelijks af van die van de topleiding in die zin dat ook de topleiding vaak het hoofd moet bieden aan tegengestelde belangen en moet leren omgaan met conflicten die niet kunnen worden opgelost. De functie doet een groot beroep op de algemene managementkwaliteiten van de betrokkene en stelt daarnaast hoge eisen aan zelfbewustzijn, het kunnen verplaatsen in de positie van anderen (vooral die van zijn superieuren) en het vermogen tot onderhandelen.

Deze manager beschikt in praktijk ter compensatie van zijn niet altijd even comfortabele positie echter over een wapen: hij kan dreigen met het laten escaleren van mogelijke conflicten tussen hem en zijn superieuren onderling om te bewerkstelligen dat alsnog een bevredigende oplossing van het conflict wordt gevonden.

Conflicten kunnen niet ongelimiteerd aan de topleiding worden voorgelegd zonder dat zij gaat twifelen aan de capaciteiten van de matrixmanagers, en de matrixmanagers zullen zich hiervan bewust zijn.

In praktijk zal slechts een beperkt gedeelte van de managers en het overige personeel van een organisatie in een matrix werkzaam zijn. Davis & Lawrence spreken in dit verband van 1 tot 10 % van de totale personeelsbezetting afhankelijk van de grootte van de organisatie (11: p 23). De matrix kan zich in beginsel op elk niveau van de organisatie bevinden en de mogelijkheid bestaat dat de matrix binnen de organisatie van plaats verschuift totdat zij haar juiste positie heeft gevonden (12: p 142). Het is denkbaar dat de in de vorige paragraaf genoemde condities die kunnen leiden tot de adoptie van de matrix, zich niet op alle plaatsen binnen de organisatie voordoen.

In het algemeen zal de matrix zich echter direkt onder de top van de organisatie bevinden. Deze organisatie is dan grafisch voor te stellen als een ruit geplaatst op een pyramide:



De matrix kan in praktijk overigens meer dan twee dimensies hebben, bijvoorbeeld indien wordt georganiseerd langs functie, produkt en geografische ligging.

Knight (13: p 141-156) beschrijft nog een drietal hoofdvarianten van soorten MO's, waarbij hij de machtsbalans tussen functie en output als criterium hanteert:

1) Collateral team.

Hierbij domineert de functie de output. Outputgerichte managers hebben vergeleken met hun functionele collega's geen gelijkwaardige bevoegdheden in situaties van blijvende onenigheid. Knight noemt het werken met productmanagement als voorbeeld.

2) Overlay.

Bij deze variant zijn de machtsverhoudingen tussen functie en output in balans.

3) Secondment model.

Output domineert de functie. Functionele afdelingen verlenen in feite diensten aan outputgerichte afdelingen. Als meest extreem voorbeeld noemt Knight de "body-shop", waarbij outputgerichte managers naar eigen inzicht functioneel personeel kunnen inzetten.

Davis & Lawrence noemen een aantal mogelijke problemen die zich bij MO's kunnen voordoen en waarvoor zij gevoeliger blijken te zijn dan anderen (14: p 129-144):

1) Machtsstrijd.

De machtsbalans in de duale commandostructuur is voortdurend in beweging. Matrixmanagers zullen regelmatig trachten hun positie te versterken; de neiging wordt opgeroepen dat iedere manager zijn voordeel maximaliseert. Hoewel dit gedrag min of meer bewust is opgeroepen, moet worden voorkomen dat dit leidt tot machtsstrijd door krachtig optreden van de topleiding, en het verbreiden van het besef dat het winnen van deze strijd door individuen zal leiden tot het afnemen van de prestaties van de organisatie.

2) Anarchie.

Vaak wordt een tendens tot anarchie veroorzaakt door managers die niet geloven in het matrix-concept, en het gevaar bestaat dat dit leidt tot een "selffulfilling prophecy". Een situatie van anarchie kan worden voorkomen door te werken met duidelijke matrixstructuren, waarvan nut en werkwijze bij alle betrokkenen goed bekend zijn. De matrix is wel degelijk een structuur en geen vrijblijvend samenwerkingsverband.

3) Groepsbeslissingen waar zij niet passend zijn.

Dit verschijnsel kan zich voordoen indien matrixgedrag wordt vereenzelvigd en verward met groepsbesluitvorming. Bij de benadering van veel problemen is groepsbesluitvorming - ook in de matrix - echter niet geschikt. Een goede opleiding en voorbereiding van managers op hun functie kan dit verschijnsel voorkomen.

4) Ineenstorting van de matrix in tijden van economische crisis.

In crisissituaties is snelheid van handelen vaak geboden. Een duale commandostructuur is hierbij niet passend. Hoewel de structuur van anders georganiseerde samenwerkingsverbanden bij en na het oplossen van crises in de regel eveneens verandert, betekent de behoefte aan eenheid van leiding in dergelijke situaties meestal direkt het einde van de matrix.

5) Te hoge overheadkosten.

De beperkte hoeveelheid onderzoek die op dit terrein is verricht, toont volgens Davis & Lawrence aan dat kort na de adoptie van de matrix de overheadkosten inderdaad toenemen, doch ook dat deze extra kosten verdwijnen indien de matrix volwassen wordt. Redenen voor de stijging van deze kosten zijn:

- in het algemeen neemt het aantal managers toe indien voor de matrix wordt gekozen, eenvoudig door het apart leiden van de functionele en outputgerichte organisatieonderdelen die zich in de matrix bevinden;
- in sommige MO's bestaat de neiging om naast de functionele of outputgerichte manager nog een "chef" aan te stellen voor de coordinatie van het dagelijkse werk binnen hun eenheid. Deze functie is echter meestal overbodig;
- soms worden in verband met de coordinatie tussen bedrijfsonderdelen binnen de matrix nog liaison-managers benoemd.

Toename van de overheadkosten als gevolg van deze factoren kan zoveel mogelijk worden voorkomen indien de overgang naar de matrixorganisatie geleidelijk gebeurt, zodat gaande het proces de behoefte aan de verschillende functies en functionarissen duidelijk kan worden.

Deze kostentoeename kan vervolgens verdwijnen doordat er als gevolg van het werken met de matrix kostenvoordelen worden behaald, aangezien:

- de besluitvorming verbetert door de nu ook horizontale overlegstructuur, waardoor op haar beurt de informatieverwerkingscapaciteit toeneemt;
- managers zich minder kunnen afschermen omdat zowel van functionele als van outputgerichte zijde druk wordt uitgeoefend om de beschikbare middelen zo goed mogelijk aan te wenden.

6) Besluiteloosheid.

Redenen hiervoor kunnen zijn:

- onvoldoende en onjuiste delegatie kan er toe leiden dat functionele managers te vaak goedkeuring aan hun superieuren vragen voor of met hen overleggen over wensen en opdrachten van de outputgerichte manager, of andersom. De oorzaak hiervan is niet het falen van de matrix zelf. Het is echter wel een valkuil bij het werken met de matrix.
- escalatie van conflict. De matrix roept bewust functionele conflicten op die kunnen escaleren en disfunctioneel kunnen worden. De topleiding moet zoveel mogelijk stimuleren dat problemen op lagere niveau's door onderling overleg worden opgelost. Sommige conflicten moeten echter wel degelijk aan een hoger niveau worden voorgelegd, en dit vraagt om een goede beoordelingsvaardigheid van de zijde van de matrixmanagers en hun directe ondergeschikten. Soms kunnen conflicten niet worden opgelost; dan is het zaak ze te beheersen.
- dirigisme. De matrix stelt hoge eisen aan het gedrag van managers en hun inzicht ten aanzien van de achtergronden van het werken met de MO. Sommige managers vereenzelvigen leiderschap met dirigisme en hebben het matrix-concept niet begrepen of hebben hierin geen vertrouwen. Dit kan leiden tot frustratie en disfunctionele conflicten.

7) Afzakken van de matrix in de organisatie als geheel.

Er kunnen moeilijkheden ontstaan bij het levensvatbaar houden van de matrix op het gewenste niveau in de organisatie. De matrix kan dan de neiging vertonen in de organisatie af te dalen. De reden hiervoor is meestal gelegen in het feit dat het betrokken management het concept van de matrix niet heeft begrepen of het niet op haar eigen niveau heeft kunnen implementeren.

Ook kan de matrix afdalen doordat zij zoals eerder geschetst haar juiste plaats in de organisatie nog niet heeft gevonden. Deze beweging wordt dan geïnduceerd door positieve oorzaken in tegenstelling tot het afdalen als gevolg van onbegrip of een slechte implementatie.

8) Te sterke interne gerichtheid.

Er kan in de MO een tendens bestaan om op te gaan in interne relaties ten koste van extern contact, als gevolg van een hoge mate van interdependentie tussen individuen en afdelingen. Deze tendens kan zich vooral voordoen kort na de adoptie van de matrix als onderdeel van een gewennings- of leerproces ten aanzien van het werken ermee. Het stimuleren van een sterke marktorientatie door de topleiding biedt hiervoor de beste oplossing.

Tot slot van deze paragraaf kan als het belangrijkste kenmerk van de MO worden genoemd, dat zij flexibiliteit koppelt aan de mogelijkheid tot het behalen van schaalvoordelen. In anders georganiseerde samenwerkingsverbanden ligt doorgaans een keuze tussen deze beide structureringsuitgangspunten besloten, die de matrix vermijdt.

3.1.3 Intern conflict als beheersingsinstrument

Dullien (15:p 90-92) stelt, dat de MO bewust conflicten oproept, die een betere oplossing van problemen tot doel hebben en daarmee uiteindelijk een integrerend effect op de organisatie hebben. In de traditionele organisatieler streeft men er echter naar om conflicten te vermijden, door de afbakening van bevoegdheden die elkaar niet overlappen.

Het is belangrijk onderscheid te maken tussen nuttige en schadelijke conflicten. Schadelijk is een conflict wat uitmondt in wederzijdse afscherming van partijen of daadwerkelijke strijd. Vaak is hiervan de achtergrond dat individuen met elkaar samenwerken terwijl zij gelijktijdig elkaars concurrent zijn.

De conflicten die de matrix bewust oproept, zijn conflicten tussen individuen die elkaar aanvullen voor wat betreft vaardigheden en verschillende gezichtspunten en die niet in een concurrentieverhouding met elkaar staan. De functionele manager heeft immers geen outputverantwoordelijkheid, en de outputgerichte manager heeft geen verantwoordelijkheid voor de efficiency van een bepaalde functionele afdeling als geheel.

De gedachte van het bewuste conflict gaat uit van een zekere spanning tussen doelen en beschikbare middelen, die via dit conflict leidt tot oplossing van de problemen die door de spanning worden opgeroepen. Waar de doelstellingen niet realistisch zijn komt het niet tot een conflict. Goede doelstellingen en een goede toewijzing van middelen worden volgens Dullien het best verkregen door onderlinge vergelijking van met elkaar concurrerende eenheden. Gelijksortige, parallel werkende eenheden, moeten daarom onder invloed van onderlinge concurrentie werken en van elkaar gescheiden bevoegdheden hebben, zodat schadelijke conflicten zoveel mogelijk worden vermeden.

Aangezien het niet zinvol is gelijksortige functionele eenheden in een organisatie te hebben, kunnen deze eenheden volgens Dullien alleen extern concurreren. Hij pleit dan ook voor het recht tot vrij opereren op de markt door functionele afdelingen.

Samengevat is zijn gedachtengang dat outputgerichte groepen onderling en functionele groepen onderling met elkaar dienen te concurreren en geen conflict dienen te krijgen. Tussen outputgerichte afdelingen enerzijds en functionele afdelingen anderzijds dient geen concurrentieverhouding te bestaan, doch zij dienen wel met elkaar in conflict te treden. Disfunctionele conflicten worden vermeden door uitschakeling van concurrentie daar waar bevoegdheden elkaar overlappen.

Het aldus gestimuleerde functionele conflict is nuttig bij de planning, toewijzing van middelen en de coördinatie van werkzaamheden in de MO.

Deze zienswijze wordt onderschreven Davis & Lawrence (16:p 104-106):

"The assumption in a matrix is that this conflict can be healthy and that higher quality solutions will develop if people with different expertise and orientations relating to a given task get together to trash out their differences".

Zij stellen echter ook dat de uiteindelijke beslissingsbevoegdheid en verantwoordelijkheid voor genomen beslissingen bij de topleiding blijft:

"Each subsystem on both sides of the matrix makes its own projections and sets specific targets for higher review. But it all comes together at the general manager's position, at the place where the overall level of aspiration is set. This duty cannot be delegated".

Wil het functionele conflict van de matrix goed werken, dan moet echter wel aan een aantal voorwaarden zijn voldaan.

Zo stellen Burns & Stalker (17: Kingdon p 64) dat "...one can no longer practise the self-detachment by which ordinary people accommodate themselves to the routines of submission. When the individual is involved in the bigger, more active communication network required for faster technical and commercial change, he is more fully implicated as a person, more committed, more involved....The shift from mechanistic to organic procedures, therefore, makes considerable demands on individual members of an organization. In general terms, they are required to surrender the safe determinacy of a contractual relationship with the firm for one in which their obligations are far less limited...., to cease being 'nine to fivers' and turn 'professionals'".

Concreet noemen Davis & Lawrence als voorwaarden waaraan participanten in de matrix moeten voldoen:

- het besef van het aanwezig zijn van en het werken aan een gemeenschappelijk doel;
- de bereidheid om gezamenlijk aan de beste oplossing van problemen te werken;
- openheid, noodzakelijk opdat gevoelens worden getoond en kwesties betrekking hebbend op de taak kunnen worden gescheiden van emotionele zaken.

Samenvattend stellen zij:

"Thus, the need for a confronting-problem-solving process of conflict management implies a need for changes in interpersonal competence and group process. This...requires substantial training and development efforts aimed at changing both organization culture and individual behavior".

3.1.4 Implicaties voor de financieel-economische beheersing

Davis & Lawrence beschrijven de bij MO te volgen budgetteringsmethodiek als volgt (18:p 78-80).

De MO biedt de mogelijkheid dubbel te budgetteren - zowel langs functie als langs output - en de functionele respectievelijk outputgerichte managers voor hun wederzijdse budgetten verantwoordelijk te houden. In feite worden de beschikbare of benodigde middelen tweemaal gebudgetteerd: eenmaal in de functionele eenheden die fungeren als cost center en eenmaal in de outputgerichte eenheden die als profit center dienen te worden beschouwd. In de outputgerichte eenheden worden derhalve naast de kosten ook de opbrengsten gebudgetteerd.

Het functionele budget is - indien wordt voorbijgegaan aan de mogelijkheid dat de functionele afdeling zijn diensten/produkten extern verkoopt - een kostenbudget, dat wordt opgesteld aan de hand van de door de outputgerichte afdelingen verwachte omvang van het aktivitenniveau voor de komende budgetperiode, en de kosten die voortvloeien uit de voor de outputgerichte afdeling te verrichten werkzaamheden. Daarnaast worden de verwachte kosten verbonden aan het op peil houden of verbeteren van functionele kennis en vaardigheden in het budget opgenomen. Meestal worden manuren en materialen begroot, al dan niet verhoogd met een opslag voor de overheadkosten van de functionele afdeling. Hieruit wordt een aan de outputgerichte afdeling in rekening te brengen tarief afgeleid.

Outputgerichte afdelingen kunnen met de functionele eenheden over het tarief onderhandelen, soms onder dreiging de functionele dienst extern in te kopen. Zodra men het over de tarieven eens is, kunnen de outputgerichte afdelingen hun resultatenbudget opstellen.

Om de budgettering op de bovengeschetste wijze te kunnen laten plaatsvinden, is het uiteraard noodzakelijk dat de boekhouding binnen de matrix zodanig wordt ingericht dat relevante gegevens langs functie en output kunnen worden verzameld en vastgelegd. Galbraith (19:Knight p 5) spreekt in dit verband dan ook van een duaal informatie- en rapporterings-systeem; Knight (20:p 122) spreekt van "dual accountability" en noemt de mogelijkheid tot het separaat beheersen van kosten van functionele processen enerzijds, en van gestelde outputdoelen en de kosten die deze doelen met zich meebrengen anderzijds zelfs als een motief om met de matrix te werken.

De mogelijkheden die de MO ten aanzien van budgettering en accounting heeft, bieden een belangrijk voordeel bij de kostenbeheersing en bewaking van de efficiency.

Zo zullen outputgerichte eenheden ex ante niet accepteren dat kosten als gevolg van onderbezetting in en/of te hoge overheadkosten van functionele eenheden in het tarief worden doorberekend. Hetzelfde geldt indien functionele managers naar het oordeel van hun outputgerichte collega's te veel middelen willen aanwenden voor het op peil houden en verbeteren van hun specialisme. Hoewel voor een zo objectief mogelijke toetsing van het tarief externe vergelijking mogelijk zou moeten zijn en het denkbaar is dat dit niet in alle situaties het geval is, mag van outputgerichte afdelingen worden verondersteld dat zij de tarieven van de functionele eenheden kritisch zullen bezien.

Ex post dienen de werkelijke kosten van de functionele afdelingen te worden verantwoord in de vorm van aan de outputgerichte eenheid geleverde diensten/produkten, dan wel in de vorm van activiteiten gericht op het op peil houden van de functionele kennis en vaardigheid.

Overcapaciteit in de functionele eenheden zal dan ook snel zichtbaar kunnen worden gemaakt.

"From the functional side the accounting system locates and isolates unused capacity. As soon as the task requirement disappears, the excess capacity turns up....There is no place to hide. Matrix is a free organization, but it's a tough organization" (21:Davis cs p 79).

De uiteindelijke budgetvaststelling zal geschieden door de topleiding van de matrix. Zij kan hierbij echter in belangrijke mate steunen op de budgetvoorstellen van zowel functionele als outputgerichte managers, die een resultante moeten zijn van uitvoerig onderling overleg, discussie en conflict, waarbij mag worden verondersteld dat de voor de budgettering belangrijkste gegevens, overwegingen en omstandigheden, in de oordeelsvorming zijn betrokken als gevolg van de wederzijdse belangentegenstellingen.

Voorzover deze tegenstelling tot blijvende onenigheid tussen functie en output leidt - bijvoorbeeld bij de vaststelling van de tarieven van de functionele afdelingen - heeft de topleiding de mogelijkheid en de plicht in te grijpen.

Zij heeft dan wel het voordeel, dat de kwestie waarover onenigheid bestaat:

- uitvoerig zal zijn belicht door de voorafgaande discussie tussen functie en output, en
- de conflicterende standpunten zijn ingenomen vanuit verschillende gezichtspunten die overeenkomen met de twee hoofdcriteria waarlangs organisaties hun activiteiten structureren, en dat bovendien,
- functionele en outputgerichte managers zorgvuldig zullen hebben overwogen of de betrokken aangelegenheid van zodanig belang is dat zij aan een hoger echelon moet worden voorgelegd,

en dat daarmee de informatie die de topleiding voor het nemen van haar beslissing nodig heeft, goeddeels aanwezig zal zijn en dat deze informatie bovendien relevant is.

De specifieke kenmerken van de MO in aanmerking nemend, en rekening houdend met de consequenties hiervan voor de budgettering en de voordelen die daaruit kunnen voortvloeien, mag duidelijk zijn dat top-down opgelegde budgetten de MO zijn effectiviteit als organisatievorm ontnemen, en zelfs a priori strijdig zijn met haar concept.

Dit laat onverlet, dat de topleiding van de matrix ook bij de vaststelling de budgetten de eindverantwoordelijkheid houdt. Het werken met de matrix biedt echter belangrijke voordelen bij de verwerking van bij de budgetvaststelling benodigde informatie en bij de bewaking van toegekende budgetten.

3.2 De relatie tussen doelstelling, planning en budgettering

Volgens Dullien (22: p 118) is men er traditioneel aan gewend, dat beslissingen op lagere niveau's in de organisatie voortvloeien uit beslissingen van de topleiding van de organisatie. Daarom heerst volgens hem de vooronderstelling, dat ook de planning van activiteiten op lagere niveau's afgeleid is van van de lange-termijn doelstellingen van de leiding van de organisatie.

Deze vooronderstelling leidt echter tot verwarring. De organisatieleiding geeft weliswaar het raamwerk aan waarbinnen beslissingen op lagere niveau's dienen te worden genomen, maar zij is hierbij mede afhankelijk van de mogelijkheden tot invulling van dit raamwerk. Op den duur hangt de lange-termijn doelstelling net zo goed van de planning van activiteiten af als andersom.

Zolang de technologie niet wezenlijk verandert, kunnen ondanks deze wisselwerking lange-termijn doelstellingen eenzijdig door de topleiding van de organisatie worden geformuleerd, omdat de belangrijkste variabelen die van invloed zijn op de prestatie van de organisatie algemeen bekend zijn.

Het behalen van doorslaggevend succes is echter in het algemeen alleen mogelijk door de implementatie van nieuwe technologieën, door innovatie. Dullien stelt: "...die Initiative zu Innovationen kann am besten von dort kommen, wo intensive Kenntnisse über sich ändernde Strukturen vorliegen, also nicht unbedingt von 'oben'".

Hij ziet als een van de belangrijkste lange-termijn doelstellingen van de topleiding van organisaties, dat zij het mogelijk maakt dat "der Strom der Initiative von unten nach oben gehen kann".

De planning bij lijn- of lijn/staforganisaties vindt plaats via een toenaderingsproces tussen de topleiding van de organisatie, al dan niet vertegenwoordigd door een centrale planningsafdeling, en de managers van organisatieonderdelen. De lijn(/staf)organisatie is georganiseerd langs functie of output, en kan een divisiestructuur hebben.

In het toenaderingsproces spelen twee partijen een rol: de topleiding en de managers, die functionele of outputgerichte verantwoordelijkheid hebben. Hierbij doet zich het probleem voor dat de uitkomsten van het proces altijd subjectieve elementen in zich dragen ten aanzien van het vaststellen van het juiste aspiratieniveau: de managers kunnen te terughoudend plannen en de topleiding te ambitieus. Daarnaast zullen mogelijke voordelen die voortvloeien uit een betere coordinatie tussen functie en output onderling niet in de planning worden begrepen, omdat de hiërarchie is opgebouwd langs één structureringscriterium.

In de MO spelen bij het planningsproces drie partijen een rol: de topleiding, de functionele managers en de outputgerichte managers. Dullien stelt dat de topleiding van de MO hierbij in beslissende mate wordt ondersteund door het eerder omschreven systeem van conflict en concurrentie. In feite worden hiermee marktkrachten binnen de organisatie opgeroepen. Timmerman (23:Dullien p 120) omschrijft de functie van de matrix op planningsgebied als volgt: "Das Matrix-Management soll von der Organisation her den Marktmechanismus ersetzen, und zwar schon auf der Planungsebene".

Het aspiratieniveau van de functionele managers is bij het toenaderingsproces van invloed op het aspiratieniveau van de outputgerichte managers. Een door de functionele managers laag gehouden aspiratieniveau zal bijvoorbeeld op weerstand stuiten van de outputgerichte managers, indien door laatstgenoemden wordt verwacht dat zij hun eigen aspiratieniveau niet kunnen halen omdat door de functionele managers hiervoor te weinig inputs ter beschikking kunnen worden gesteld.

Hoewel door Dullien niet genoemd, is tevens denkbaar dat een laag aspiratieniveau van de outputgerichte managers zal kunnen leiden tot overcapaciteit in functionele afdelingen, wat op weerstand zal stuiten van functionele managers.

Subjectiviteit bij de vaststelling van beide aspiratieniveau's is hiermee zeker niet uitgesloten, doch in de MO wordt het aspiratieniveau van de ene matrix-arm getoetst door een derde partij - de andere matrix-arm - via de in de MO verankerde belangentegenstelling, wat het realiteitsgehalte en het absolute niveau van de wederzijdse aspiraties ten goede zal komen. Een gevolg van dit drie-partijenproces is bovendien, dat voordelen die voortvloeien uit een betere coordinatie tussen functie en output in de aspiratieniveau's kunnen worden begrepen; het is zelf denkbaar dat dit min of meer automatisch zal geschieden aangezien functionele en outputgerichte managers door hun wederzijdse afhankelijkheid en hun tegengestelde belangen gedurende het planningsproces uitvoerig onderling en met elkaar moeten overleggen.

Een mogelijk gevaar voor de positieve invloed die de belangentegenstelling op het aspiratieniveau van de MO kan hebben, schuilt in de omstandigheid dat zij eenvoudig te saboteren is indien outputgerichte en functionele managers in dit verband met elkaar afspraken maken. De vergelijking met een markt is ook hier treffend: door afspraken gaat de werking van het mechanisme verloren.

Dit gevaar is des te groter aangezien het instellen van een verbod op onderlinge afspraken door te topleiding moeilijk op navolging zal kunnen worden gecontroleerd, en een dergelijk verbod volgens Dullien (24:p 65) bovendien niet zal werken omdat de MO juist op coordinatie door onderlinge afspraken is gebouwd, en dus strijdig is met haar uitgangspunten. Het handhaven van de belangentegenstelling en het stimuleren van het bewuste conflict tussen functie en output, vergezeld van het benadrukken van het belang van openheid en uiting van meningen ziet Dullien als belangrijkste middelen waarmee de topleiding het maken van onderlinge afspraken kan voorkomen.

3.3 Conclusie: Sterkte/Zwakte-analyse

Sterke punten:

- Schept gunstige omstandigheden voor innovatie en probleemoplossing. De matrix heeft door de verankering van een overlegstructuur tussen functionele en outputgerichte afdelingen op decentraal niveau een hoge informatieverwerkingscapaciteit en daardoor een lage responstijd indien (omgevings-) omstandigheden zich wijzigen.
- De mogelijkheid om zowel langs functionele als outputgerichte organisatieonderdelen middelen toe te wijzen, activiteiten te coördineren, resultaten, plannen en (budget-) voorstellen te evalueren en kosten te beheersen. De matrix maakt een soort "vierkantstelling" mogelijk waardoor een minder gunstige inzet van produktiefactoren snel zichtbaar kan worden gemaakt.
- Het scheppen van een werkklimaat dat kan bijdragen tot een hoge arbeidsvoldoening door een ruim en afwisselend takenpakket, als gevolg van gelijktijdige inzet van personeel in beide matrix-armen.
- Vermijdt keuze tussen organiseren langs functie of produkten/markten. De mogelijkheid wordt geschapen om voldoende aandacht te schenken aan de eisen van de omgeving van de organisatie, zonder de uit de functionele specialismen voortvloeiende schaalvoordelen te verliezen. Dit biedt goede mogelijkheden voor het handhaven of verhogen van de flexibiliteit met verbetering of behoud van de efficiency.
- Het bewust gecreëerde scenario van het functionele conflict tussen functie en output kan tot op zekere hoogte de werking van het marktmechanisme vervangen, wat een positieve invloed kan hebben op de planning en coördinatie van activiteiten en de toewijzing van middelen.

Zwakke punten:

- Stelt hoge eisen aan het gedrag van personeel en management. Vooral openheid, betrokkenheid, het besef van het belang van het werken met de matrix, en de a priori aanwezig te achten bereidheid tot het sluiten van compromissen zijn een absolute vereiste. Bovendien moeten managers in de matrix goed kunnen beoordelen wanneer een compromis niet kan of dient te worden gesloten en de betrokken kwestie aan een hoger echelon moet worden voorgelegd. Voor de medewerkers in de matrix lijkt een klassieke contract-arbeidsrelatie met de vakbonden op de achtergrond uit den boze. Indien aan deze voorwaarden niet wordt voldaan bestaat het gevaar dat een aantal ernstige, min of meer karakteristieke matrix-problemen zich voordoen:
 - escalatie van conflict;
 - anarchie;
 - groepsbeslissingen in situaties waarin dit niet past;
 - besluiteloosheid;
 - dirigisme;
 - te weinig zelfstandigheid van managers, waardoor hogere echelons weer teveel worden belast.

- Het handhaven van de delicate machtsbalans tussen functie en output vraagt voortdurende aandacht van de topleiding.
- Gevaar voor te hoge overheadkosten. Het zinvol instellen en handhaven van managementfuncties eist eveneens veel aandacht van de topleiding. In MO's kan de neiging bestaan om naast functionele en outputgerichte managers nog coördinerende liaison-managers te benoemen, en bovendien naast beide eerstgenoemde managers nog een "afdelingshoofd" aan te stellen voor de coördinatie van het dagelijks werk.

Hoofdstuk 4: De belangrijkste beheersingssystemen en hun hoofdkenmerken

4.1 Inleiding

Besproken worden de belangrijkste kenmerken van in de literatuur frequent aangetroffen financieel-economische beheersingssystemen, die zich richten op de beheersing van kosten van activiteiten waarvan de output moeilijk meetbaar is, door Beijleveldt en Vlotman (1: p 4) ook wel management-afhankelijke kosten genoemd. A priori wordt dus een relatie met de NPO gelegd, omdat het niet of slecht kunnen meten van de output het in dit verband veruit belangrijkste probleem is dat zich voordoet bij NPO's. Ter vergelijking wordt tevens ingegaan op de traditionele, incrementele wijze van budgetteren als beheersingssysteem.

De term "beheersing van kosten" is overigens misleidend: indien men kosten wenst te beheersen moeten ook de vragen of de activiteiten die deze kosten met zich meebrengen zinvol zijn, en of er mogelijk betere alternatieven zijn, worden beantwoord. Kostenbeheersing aldus opgevat is daarom een van de belangrijkste taken van het management van organisaties.

De systemen die aan de orde komen zijn:

- 1) Incrementele Budgettering (IB); ✓
- 2) Overhead Value Analysis (OVA); ✓
- 3) Value for Money Auditing (VMA); ✓
- 4) Management by Objectives (MBO);
- 5) Zero Base Budgeting (ZBB); ✓
- 6) Planning Programming Budgeting System (PBBS); ✓
- 7) Kerntakenbudgettering (KB). ✓

Na de bespreking van de systemen worden hun verschillende kenmerken in een schema gerangschikt, dat is ontleend aan de analyses van Beijleveldt & Vlotman (2: p 18-19) en Janse & van Mossevelde (3: p 41).

4.2.1 Incrementele Budgettering (IB)

Algemeen:

Incrementele budgettering richt zich op beslissingen ten aanzien van goedkeuring, besnoeiing of afwijzing van voorgestelde verhogingen ten opzichte van het vorige budget. In praktijk wordt deze methode nog zeer veel toegepast.

Het budget is ingedeeld naar kostensoorten en aanvaardt het bestaande activiteitenpakket van de organisatie als gegeven. Alleen nieuwe activiteiten worden - althans via het budgetsysteem - op hun merites beoordeeld.

Doel en werkwijze:

Het oorspronkelijke doel van het systeem is het berekenen van de integrale kostprijs en is niet gericht op de beheersing van door managers beïnvloedbare kosten. Als middel tot taakstelling is IB dan ook minder geschikt.

Delegatie van taken en bevoegdheden vindt via dit systeem plaats door het honoreren van een redelijk geachte kostentoeename. Er is geen koppeling met de activiteiten, zodat IB zich slecht leent voor de bepaling van efficiencymaatstaven. Eventuele verspilling begrepen in het vorige budget wordt immers niet geanalyseerd bij de vaststelling van het budget voor de komende periode.

IB leidt er toe dat budgethouders de neiging kunnen vertonen dat zij hun budget in elk geval willen "opmaken", opdat eventuele besparingen niet leiden tot een korting op het nieuwe budget.

Budgetopstellers kunnen grote invloed hebben op de activiteiten die achter het budget schuilgaan. Hierdoor kunnen hogere echelons in de organisatie niet sturen door middel van herziening van activiteiten, omdat het inzicht hierin ontbreekt. Pas als er bezuinigd moet worden komen de activiteiten inhoudelijk ter sprake.

IB is opgezet vanuit de administratieve functie waarin de boekhouding domineert, en de verstrekte gegevens sluiten veelal niet aan bij de informatiebehoefte van het management. De mogelijkheid bestaat dan ook dat het management zich niet voldoende betrokken zal voelen bij dit systeem, dat zij als een administratieve exercitie kan ervaren.

In het algemeen is IB niet primair gericht op het verantwoordelijk stellen van het lijnmanagement voor de te realiseren prestaties en kosten, omdat kostenplaatsen in de boekhouding niet noodzakelijkerwijs hoeven samen te vallen met de budgetverantwoordelijke organisatie-onderdelen.

Evaluatie:

- IB is zonder ingrijpende aanpassingen van beperkte betekenis als beheersingsinstrument, vooral omdat boven het niveau van de budgetopsteller inzicht in de activiteiten ontbreekt ;
- IB biedt veelal wel aanknopingspunten voor een nadere analyse van de behaalde resultaten door middel van verschillenanalyse, en voor een evaluatie van de mate waarin de financiële doelstellingen van de organisatie als geheel zijn bereikt;
- IB zal redelijk voldoen in situaties waarin:
 - kosten op een relatief eenvoudige wijze kunnen worden beheerst, bijvoorbeeld in kleine organisaties of in organisaties met homogene massaproductie;
 - sprake is van een min of meer stabiele toestand van de organisatie en/of haar omgeving;
- IB moet worden ondersteund door een activiteitenplan of een ander systeem gericht op kostenbeheersing;

- de kosten van IB als systeem zijn relatief laag. De "opportunity"-kosten die uit de tekortkomingen ervan kunnen voortvloeien, kunnen echter hoog zijn.

Toch blijkt in praktijk (4: Beijlevelt cs p 81) dat IB veel wordt toegepast.

De populariteit van het systeem kan door verschillende factoren worden verklaard:

- IB sluit aan bij de gebruikelijke wijze van registreren van kosten in de boekhouding;
- de kosten van IB zelf zijn laag;
- management-afhankelijke kosten worden doorbelast aan andere afdelingen. De gebruikers van diensten die deze kosten veroorzaken zullen druk uitoefenen om deze kosten te beperken;
- de management-afhankelijke kosten worden vaak beheerst op een andere wijze dan via het budgetsysteem, zoals fysieke waarneming, het gedetailleerd doen rechtvaardigen van investerings- en uitbreidingsbeslissingen, zorg dragen voor een hoog niveau van de professionaliteit van de staf en een zorgvuldige selectie van nieuwe stafmedewerkers.

Tot slot is het nog van belang op te merken dat IB - in tegenstelling tot de hierna te bespreken systemen - nauwelijks eisen stelt aan de karakteristiek en managementfilosofie van de organisatie waarin het wordt toegepast. Vooral met betrekking tot de beheersingsoriëntatie van de organisatie is dit van belang. Zo stellen Beijlevelt & Vlotman dat IB wordt gekenmerkt door een bottom-up oriëntatie; Janse & van Mossevelde spreken daarentegen van een veelal centrale, dan wel top-down oriëntatie.

IB sluit door zijn betrekkelijk geringe inbedding in management- of organisatieconcepten zowel een top-down als bottom-up toepassing niet uit.

4.2.2 Overhead Value Analysis (OVA)

Algemeen:

OVA gaat uit van een vraag/aanbod relatie tussen aanbieders van stafdiensten en hun gebruikers, en tracht op basis van deze relatie een zo reëel mogelijke prijs voor deze diensten vast te stellen.

De wenselijkheid een dergelijke analyse wordt ingegeven door de omstandigheid dat het marktmechanisme vooral op de primaire processen van een onderneming een bevorderende werking heeft terzake van de effectiviteit en de efficiency, doch in veel mindere mate van invloed is op de ondersteunende processen.

OVA is een eenmalig - desnoods periodiek te herhalen - onderzoek naar bepaalde categorieën management-afhankelijke kosten, en moet daarom altijd naast een lopend beheersingssysteem worden toegepast.

Aanleiding voor het onderzoek is vaak het teruglopen van resultaten, zodat de analyse plaatsvindt tegen een achtergrond van een min of meer crisisachtige situatie.

OVA wordt toegepast bij niet-NPO's, doch het beginsel van het zoeken naar een waardering van output die moeilijk meetbaar is, vindt zeker ook in de NPO toepassing.

Doel en werkwijze:

Het doel van OVA is het verantwoord snoeien in de kosten van stafafdelingen, die nog redelijk identificeerbare en regelmatig terugkerende diensten verlenen aan directe afdelingen. Hiertoe is het noodzakelijk dat vooraf inzicht wordt verschaft in de mate waarin deze diensten bijdragen tot de doelen van de organisatie als geheel. Het onderzoek vindt plaats in acht fasen:

- 1) het samenstellen van een (projekt-) doorlichtingsteam;
- 2) het formuleren van de doelstellingen van het onderzoek;
- 3) het specificeren van de criteria waaraan de betrokken activiteiten van stafafdelingen moeten voldoen;
- 4) het per stafafdeling uitvoeren van vlaktedoorlichtingen gericht op het vaststellen van:
 - de gebruikte middelen;
 - de verrichte activiteiten;
 - de geproduceerde diensten en/of goederen;
 - het hiermee te bereiken doel;
 - de vraag naar de diensten en/of produkten van de gebruikers hiervan;
- 5) het trekken van de belangrijkste conclusies uit de vlaktedoorlichtingen en het op basis hiervan nemen van besluiten ten aanzien van uit te voeren nader onderzoek, de zogenaamde dieptedoorlichtingen;
- 6) het uitvoeren van de dieptedoorlichtingen gericht op:
 - interne vergelijking door middel van verhoudingsgetallen tussen middelen, activiteiten, vraag en aanbod van diensten/produkten en kostprijzen;
 - vaststelling van normen en het constateren van mogelijke afwijkingen ten opzichte van de werkelijke situatie;
 - externe vergelijking met andere organisaties;
- 7) het formuleren van verbeteringsvoorstellen;
- 8) het invoeren van geaccordeerde veranderingen.

De eerste vier fasen worden ook wel het vooronderzoek genoemd; de laatste vier vormen het hoofdonderzoek.

Management-afhankelijke kosten bestaan overwegend uit personeelskosten. De uitkomsten van het onderzoek zullen veelal leiden tot personeelsinkrimping wat kan leiden tot onrust en het moreel onder druk kan brengen. De aanwezigheid van een krachtig management en een sociaal plan zijn vaak noodzakelijk voor het slagen van de analyse.

Het onderzoek kan worden ondersteund door het besef van de medewerkers van de organisatie dat er in een situatie van crisis relatief hard ingegrepen zal moeten worden.

OVA neemt de vrantwoordelijke managementniveau's in de organisatie als uitgangspunt en sluit daarmee aan op de organisatiestructuur.

De analyse leidt er toe dat managers zich beter bewust worden van de noodzakelijke trade-off tussen kosten en waarde van activiteiten.

De communicatie tussen afdelingen kan er door verbeteren, en het bevordert innoverend en systematisch denken.

Evaluatie:

- OVA maakt behoorlijke besparingen op relatief korte termijn mogelijk;
- het biedt duidelijkheid ten aanzien van de noodzaak of het rendement van bepaalde indirecte activiteiten;
- OVA is vooral gericht op de verbetering van de effectiviteit van deze activiteiten;
- OVA kent een strakke top-down regie;
- het systeem is niet geschikt voor de beoordeling van stafactiviteiten zonder repetitieëffekt, zoals bijvoorbeeld onderzoek & ontwikkeling en juridische zaken. Het credo "geen gebruikers, dan opheffen" is hier niet van toepassing omdat de beschikbaarheidsnuttigheid van deze soort afdelingen prevaleert;
- OVA wordt eenmalig of periodiek om de drie of vijf jaar toegepast en moet daarom altijd naast een lopend beheersingssysteem worden gebruikt.

De NPO-equivalent van Overhead Value Analysis is Value for Money Auditing (VMA).

Dit beheersingssysteem komt in de volgende paragraaf aan de orde.

4.2.3 Value for Money Auditing (VMA)

Algemeen:

Evenals OVA is VMA een periodieke doorlichtingsmethode gericht op het verbeteren van de effectiviteit. OVA concentreert zich op indirecte activiteiten. VMA richt zich op primaire processen en wordt hoofdzakelijk toegepast bij NPO's. Aan een dergelijke periodieke doorlichting van de NPO is volgens van Niekerk een specifiek belang toe te kennen. Deze doorlichting kan namelijk tot op zekere hoogte het marktmechanisme vervangen in die zin, dat zij net als het marktmechanisme de activiteiten toetst op hun effectiviteit en - in mindere mate - hun efficiency (5: Nivra geschrift 40 p 39).

Doel en werkwijze:

VMA heeft in de eerste plaats kostenbesparing tot doel.

Daarnaast en daardoor kan het een belangrijk middel zijn om aan te tonen, dat de middelen ter beschikking gesteld door de belastingbetaler of de sponsor van de NPO goed worden aangewend; dat men met andere woorden "waar voor zijn geld" krijgt, of die indruk wordt gewekt, zoals Boorsma - cynisch - stelt (6: Nivra geschrift 40 p 21).

De werkwijze van VMA is in hoofdzaak gelijk aan die van OVA, beschreven in de vorige paragraaf, met dien verstande dat het in de NPO meestal niet mogelijk zal zijn een interne prijs voor geleverde goederen en/of diensten vast te stellen die uiteindelijk wordt bepaald door de marktprijs van het eindproduct, aangezien NPO's doorgaans niet voor een markt produceren.

Evaluatie:

Als aanvulling op de evaluatie van OVA kan nog worden opgemerkt dat:

- de resultaten van VMA het vertrouwen van kiezers of de sponsor in de organisatie kunnen vergroten en de legitimiteit van het handelen van de organisatie kunnen aantonen;
- VMA, vooral gelet op de non-profit omgeving waarin het onderzoek wordt verricht, als bedreigend kan worden ervaren;
- de kosten van VMA aanzienlijk kunnen zijn; vaak is VMA een tijdrovender en veelomvattender onderzoek dan OVA.

4.2.4 Management bij Objectives (MBO)

Algemeen:

MBO is geen specifiek instrument om management-afhankelijke kosten te beheersen, maar een managementsysteem dat duidelijke doelstellingen hanteert en daardoor bijdraagt aan die beheersing.

MBO is een methode van leidinggeven, gericht op het verduidelijken en bereiken van de doelstellingen van de organisatie. Doelstellingsbepaling en activiteitenafstemming worden door MBO in het gehele managementproces geïntegreerd. Het stimuleren van de motivatie van verantwoordelijke managers is hierbij een belangrijk hulpmiddel. MBO is vooral resultaatgericht werken.

Doel en werkwijze:

Hoofddoel is het verbeteren van de effectiviteit.

Kernpunt bij MBO is dat verantwoordelijke managers zelf voorstellen doen ten aanzien van te ondernemen activiteiten en de normen waaraan deze moeten voldoen, binnen het raamwerk van het door de topleiding geformuleerde beleid voor de langere termijn. De volgende stappen kunnen in het MBO-proces worden onderscheiden:

- 1) het formuleren van een globaal meerjarenplan door de topleiding;
- 2) het formuleren van doelstellingen op kortere termijn door verantwoordelijke managers. Elke manager maakt hiertoe een analyse van:
 - de belangrijkste aandachtgebieden ("key result area's) en de doelen die men hierop wenst te behalen. Bestaande doelstellingen moeten opnieuw kritisch worden beoordeeld en er moet worden uitgezien naar alternatieven;
 - prestatienormen en hiermee samenhangende meetcriteria;
 - benodigde beleidsinformatie voor de bepaling van de effectiviteit van de uitvoering van de activiteiten;
- 3) het opstellen van een definitief meerjarenplan door de topleiding, mede aan de hand van de voorstellen van de managers;
- 4) het zonodig ter goedkeuring voorleggen van het plan aan de Raad van Commissarissen (of een ander toezichthoudend lichaam, zoals de sponsor of diens representant indien de organisatie een NPO is);
- 5) het na goedkeuring van het plan afleiden van korte termijn doelstellingen door de topleiding. De korte termijn doelstellingen monden uit in een actieplan en in het budget;
- 6) periodiek vinden voortgangsbesprekingen plaats tussen managers en hun superieuren.

Bij MBO wordt gebruik gemaakt van de aanwezig veronderstelde behoefte van de manager om een herkenbare bijdrage te leveren aan de realisatie van de doelstellingen van de organisatie, en om zichzelf te ontplooiën. De manager wordt in staat gesteld om zelf de wezenlijke kenmerken van zijn taak te analyseren en hieraan in overleg met zijn superieur inhoud te geven. Onder de doelstellingen die door de manager worden geformuleerd kunnen ook de eigen doelstellingen met betrekking tot de loopbaan zijn begrepen, waarom het werken met MBO vaak is verbonden met een management-development- of loopbaanplan.

Een participatieve instelling van de topleiding is noodzakelijk, en de wens of noodzaak en mogelijkheden tot decentralisatie moeten aanwezig zijn. Daarnaast moeten managers voldoende bevoegdheden hebben om hun eigen plannen ook daadwerkelijk te kunnen realiseren.

Een belangrijke randvoorwaarde voor het werken met MBO is, dat de door de managers te formuleren doelstellingen goed meetbaar en verifieerbaar moeten zijn.

Hoewel de topleiding het kader op de langere termijn vaststelt en uiteindelijk ook de doelstellingen voor de korte termijn bepaalt, overheerst bij MBO de bottom-up filosofie.

De topleiding dient te geloven in planning en feedback door en van lagere niveau's in de organisatie, en in een ruime mate van delegatie en decentralisatie van taken en bevoegdheden.

Het systeem moet voldoende flexibel worden gehanteerd, opdat doelstellingen kunnen worden aangepast indien omstandigheden zich wijzigen.

Evaluatie:

- MBO is een methode om een gezonde organisatie beter te laten functioneren, geen medicijn;
- MBO heeft een sterke sociale dimensie en doet een beroep op de toewijding en creativiteit van managers;
- MBO geen specifiek middel om management-afhankelijke kosten te beheersen, maar draagt hiertoe wel bij.

4.2.5 Zero Base Budgeting (ZBB)

Algemeen:

Door middel van ZBB vindt een grondige herbezinning plaats op de activiteiten van de organisatie. De topleiding vraagt van de organisatieonderdelen een rechtvaardiging van alle voorgenomen activiteiten. Uitgangspunt is een globale doelstellingenformulering van de topleiding, waarbij zij vooraf een ruwe indicatie geeft van de bij de doelstellingen behorende te besteden bedragen.

De noodzaak van elke activiteit moet door de managers worden gemotiveerd, en alternatieven moeten worden aangegeven. Per soort activiteit moet worden aangeduid wat als noodzakelijk minimumniveau van dienstverlening of produktie moet worden beschouwd en welke aanvulling daarboven wenselijk wordt geacht. Details, uiteindelijke kosten en eigen voorkeur worden door de manager zelf uitgewerkt en opgesteld. In overleg met de superieur wordt beslist welke combinatie van activiteiten - zogenaamde beslissingspakketten - wordt goedgekeurd.

Bij ZBB is sprake van een bottom-up benadering vanuit de operationele planning, waarmee een zeker evenwicht in de organisatie wordt bereikt ten aanzien van de gezichtspunten van waaruit het beleid wordt geformuleerd: die van de topleiding versus die van het operationele management.

ZBB is toepasbaar bij zowel NPO's als niet-NPO's, en is goed te gebruiken als aanvulling op incrementele budgettering.

Het ZBB-proces is ingrijpend en vergt veel voorbereiding. Het is daarom minder geschikt om als permanent beheersingsinstrument te worden ingezet; periodieke toepassing om de drie tot vijf jaar is aan te bevelen.

Doel en werkwijze:

Het doel van ZBB is in de eerste plaats het verbeteren van de effectiviteit van de organisatie, en is minder gericht op het besparen van kosten. ZBB kan tot kostenverlaging, -verhoging of alleen tot herverdeling van de kosten leiden.

ZBB tracht duidelijkheid te scheppen in de activiteiten van de organisatie, en een antwoord te geven op de vraag in hoeverre voorgenomen activiteiten noodzakelijk zijn voor het bereiken van haar doelstellingen. De werkwijze is te splitsen in zes stappen:

- 1) definiëren van de doelstellingen van ZBB (niet die van de organisatie) door de topleiding en het analyseren van het momenteel gebruikte beheersingssysteem;
- 2) het bepalen van de strategie waarmee ZBB wordt ingevoerd, bijvoorbeeld door middel van het instellen van een separate projektorganisatie, het maken van een planning en het verzorgen van opleidingen en trainingen;
- 3) het ontwikkelen van hulpmiddelen, waaronder te gebruiken formulieren en procedures, het opstellen van een handleiding;
- 4) het opstellen van de beslissingspakketten door de managers, waarbij wordt aangegeven:
 - welke activiteiten moeten worden ondernomen en welke alternatieve activiteiten er zijn;
 - welke doelen men met de activiteiten nastreeft en in hoeverre zij consistent zijn met de doelstellingen van de organisatie als geheel;
 - wat de kosten en de beoogde resultaten van de activiteiten zijn;
 - wat de gevolgen zijn als het pakket niet wordt uitgevoerd;
- 5) het door de topleiding in overleg met de managers beoordelen en naar prioriteit rangschikken van de beslissingspakketten op basis van uit de organisatiedoelstellingen af te leiden criteria, en het uitvoeren van kosten/baten analyses;

- 6) het formeel toetsen van de pakketten aan de organisatiedoelstellingen door de topleiding, de goedkeuring en toewijzing van middelen.

De eerste drie stappen zijn te beschouwen als voorbereiding op het in de volgende stappen uit te voeren onderzoek.

Voor het slagen van het onderzoek is het noodzakelijk dat alle betrokken uitgebreid worden ingelicht omtrent de werking en het doel van ZBB.

De aanwezigheid dan wel de formulering van duidelijke, niet voor verschillende uitleg vatbare normen en standaarden zijn eveneens een voorwaarde voor een goede toepassing van ZBB. In praktijk blijkt er veel tijd nodig te zijn voor het vaststellen en rangschikken van de beslissingspakketten. Jaarlijkse toepassing zal daarom veelal niet haalbaar zijn.

Initiëren van ZBB is in het algemeen zinvol als er in de organisatie een wijd verbreide behoefte bestaat om de relaties met andere (staf-) afdelingen effectiever en efficiënter te maken.

ZBB kan stuiten op weerstand, aangezien managers expliciet verantwoording moeten afleggen ten aanzien van en inzicht moeten geven in alle door hen te ondernemen activiteiten. De topleiding moet deze weerstand wegnemen door door openheid en het verschaffen van duidelijkheid met betrekking tot bedoelingen en gevolgen van ZBB, aangezien zij voor het met succes toepassen van ZBB, gelet op de bottom-up werkwijze ervan, op de medewerking van de managers is aangewezen.

Evaluatie:

- ZBB geeft de topleiding een gedetailleerd inzicht in de organisatie en haar activiteiten;
- ZBB dwingt de managers aan te geven wat men als resultaat van een activiteit verwacht, ongeacht de wijze van uitvoering ervan. Dit levert veel bruikbare alternatieven op;
- ZBB fungeert als katalysator voor de ontwikkeling van normen en standaarden geldend voor bepaalde activiteiten, die voorheen mogelijk als nauwelijks kwantificeerbaar werden beschouwd;
- ZBB is tijdrovend, ingrijpend en gedetailleerd waardoor jaarlijkse toepassing moeilijk haalbaar is en daarom altijd naast een lopend beheersingssysteem moet worden gebruikt, bijvoorbeeld IB;
- ZBB is een techniek die als groot onderhoud om de drie à vijf jaar slijtage van het permanent toegepaste beheersingssysteem tegengaat, en kan daarom als bijvoorbeeld VMA de werking van het marktmechanisme tot op zekere hoogte vervangen.

4.2.6 Planning Programming Budgeting System (PBBS)

Algemeen:

PBBS vindt hoofdzakelijk toepassing bij de (centrale) overheid. Het neemt de organisatiedoelen op langere termijn, die zijn afgeleid van het algemene hoofdoel of de missie van de organisatie - deductief PBBS - dan wel van de lopende activiteiten van de organisatie - inductief PBBS -, als uitgangspunt. Activiteiten die samen tot de realisatie van een bepaald, enkelvoudig doel leiden, worden verenigd in een programma. Voor elk doel kunnen alternatieve programma's worden opgesteld. Vervolgens is het mogelijk op basis van een kosten/baten analyse keuzebeslissingen te maken. Deze analyse speelt een centrale rol. Nadat de keuze is gemaakt worden vervolgens de middelen aan de programma's en hun activiteiten toegewezen en het budget per activiteit vastgesteld. Het budget is hiermee ingedeeld naar activiteiten en niet naar kostensoorten. PBBS sluit daarom doorgaans aan bij de structuur van de organisatie.

PBBS kent een logische samenhang doch blijkt in praktijk moeilijk te implementeren en te handhaven door haar complexiteit. Het systeem werd voor het eerst toegepast in het begin van de 60-er jaren bij het VS-ministerie van defensie. In 1965 werd het door president Johnson voorgeschreven voor de belangrijkste overheidsdiensten. Vervolgens werd PBBS in 1971 door Nixon afgeschaft.

Een aantal andere landen waaronder België en Nederland heeft met het systeem geëxperimenteerd. Ook daar zijn de pogingen tot invoering in de loop van de jaren '70 gestaakt.

De praktische toepasbaarheid lijkt daarom gering. Als manier van denken bij het benaderen van beheersingsproblemen in de overheidssector is het systeem niettemin interessant.

Doel en werkwijze:

Hoofdoel van PBBS is het verbeteren van de effectiviteit van complexe organisaties door een duidelijke doeloriëntatie, en het maken van verantwoorde keuzen uit verschillende activiteiten die tot realisatie van de doelen kunnen leiden, rekening houdend met de samenhang van deze activiteiten. Dit tracht men te bereiken door een goede onderlinge afstemming van (lange termijn of strategische) planning, (middellange termijn of tactische) programmering en (korte termijn) budgettering. De door Beijlevelt en Vlotman beschreven werkwijze volgt de deductieve benadering van PBBS (7:Beijlevelt cs p 70-73):

1) Planning:

Het hoofddoel of de missie van de organisatie wordt expliciet geformuleerd en hieruit worden lange termijn doelstellingen afgeleid. Men concentreert zich hierbij op de output. Tevens wordt globaal aangegeven op welke wijzen de doelstellingen kunnen worden nagestreefd.

2) Programming:

De activiteiten en hun alternatieven die uitgevoerd moeten c.q. kunnen worden voor het realiseren van de in de planningsfase geformuleerde outputdoelstellingen worden per doelstelling gegroepeerd in programma's. Per doelstelling worden de verschillende alternatieve programma's geanalyseerd en tegen elkaar afgewogen met behulp van een kosten/baten analyse. Een belangrijk praktisch probleem doet zich bij deze analyse voor: de baten zijn meestal niet op geld waardeerbaar en soms in het geheel niet te kwantificeren.

Niettemin is de analyse zinvol gelet op de in paragraaf 2 van hoofdstuk 2 genoemde redenen.

In de programmeringsfase wordt ook rekening gehouden met de mate waarin verschillende programma's elkaar kunnen beïnvloeden. Aan de verschillende doelstellingen toe te kennen gewichten kunnen behulpzaam zijn bij de bepaling van de optimale "mix" van uit te voeren programma's. Eppen & Gould beschrijven een op lineaire programmering gebaseerde analysetechniek - "Goal Programming" - die hierbij behulpzaam kan zijn (Eppen & Gould: Quantitative concepts for management; 1979, p 398-400).

Nadat een keuze is gemaakt, wordt het programma in detail uitgewerkt en onderverdeeld in:

- subprogramma's;
- programma-elementen;
- activiteiten.

Het is niet noodzakelijk, en meestal ook niet mogelijk, om voor alle programma's een uniform tijdvak aan te houden. Ten behoeve van de financiering is het echter wel noodzakelijk om de financiële gevolgen van lopende en nieuwe programma's op een termijn van tenminste een jaar te kwantificeren.

3) Budgettering:

Per subprogramma, element of activiteit wordt in deze fase aangegeven hoeveel middelen nodig zijn. Daar waar mogelijk worden de te behalen resultaten in het budget opgenomen. Het budget is als gesteld ingedeeld naar de programma's en hun onderdelen, en niet naar kostensoorten.

In de regel zal voor de rapportering aan de sponsor of het electoraat echter wel een functioneel ingedeeld budget naast het programma-budget moeten worden opgesteld.

Indien de inductieve benadering van PBBS wordt gevolgd, is de werkwijze in de kern identiek. De lange termijn doelstellingen en de missie van de organisatie worden hierbij evenwel afgeleid uit de lopende activiteiten, zodat de vastgestelde doelenstructuur het huidige beleid dekt.

Beijlevelt en Vlotman hebben in hun onderzoek geen praktijkervaringen met PBBS kunnen opnemen (8: Beijlevelt cs p 69), omdat het systeem in geen van de door hen onderzochte organisaties werd toegepast. Bij White vinden we een levendige discussie omtrent pro's en contra's van PBBS (9: Lyden/miller p 395-417), wat er op kan duiden dat PBBS realistisch beschouwd een te gering draagvlak heeft om het in de praktijk toe te passen.

Evaluatie:

Beijlevelt & Vlotman beschouwen PBBS praktisch als mislukt en noemen hiervoor de volgende hoofdoorzaken:

- concepten en technieken zijn onvolledig uitgewerkt. Voorts wordt niet aangegeven hoe met tegenstrijdige doelstellingen moet worden omgegaan;
- lang niet alle doelstellingen zijn zo concreet dat zij een reële basis verschaffen voor het kiezen uit programma's door middel van een kwantitatieve analyse;
- het systeem loopt een groot risico te verstarren. Gelet op het primaat van de organisatiedoelstellingen is er weinig ruimte voor decentralisatie;

- de mechanistische benadering van PBBS houdt een miskennis in van beleidsmatige, subjectieve en politieke elementen die in overheids- en non-profitorganisaties een grote rol spelen.

4.2.7. Kerntakenbudgettering (KB)

Algemeen:

Het belangrijkste kenmerk van KB is, dat alleen opbrengsten en kosten voortvloeiend uit bepaalde taken van de manager - de zogenaamde kerntaken - in het budget worden opgenomen, en deze kosten alleen voorzover zij door de manager te beïnvloeden zijn. Het budget concentreert zich daarmee op hoofdzaken en beïnvloedbare kosten. Het kerntakenbudget bevat dus een gedeelte van de 'begroting' van het betrokken organisatieonderdeel.

Een ander kenmerk is dat de raming van de vereiste middelen moet worden gebaseerd op de omvang en aard van de te leveren prestaties.

Hiermee wordt beoogd een relatie te leggen tussen kosten en prestaties volgens een indeling die aansluit op de structuur van de organisatie. Deze structuur geeft immers de interne verdeling van taken, bevoegdheden en verantwoordelijkheden weer, en vormt het fundament voor de besturing van een organisatie van enige omvang.

Toepassing van KB wordt door Janse & van Mossevelde vooral zinvol geacht in organisaties waarin voorheen weinig of geen directe verbanden werden gelegd tussen geleverde prestaties en hiervoor gemaakte kosten. Concreet wordt hierbij gedacht aan (semi-) overheidsorganisaties, dienstverlenende organisaties en instellingen in het onderwijs en de gezondheidszorg. KB is ook toepasbaar in grote, indirecte organisatieonderdelen van bedrijven en bij primair administratief ingerichte organisaties als banken en verzekeringsmaatschappijen.

Doel en werkwijze:

Het doel van KB is inzicht te geven in het verband tussen input en output in organisaties wier output moeilijk meetbaar is; KB is dus primair gericht op het verbeteren van de efficiency.

Voordat nader op de werkwijze kan worden ingegaan is het noodzakelijk een aantal begrippen te verduidelijken die bij KB een grote rol spelen:

Kerntaak:

Een kerntaak is een werkzaamheid of samenstel van werkzaamheden, waarvan de uitvoering aan een bepaald organisatieonderdeel is opgedragen en die voldoende veelvuldig voorkomt om als basis voor normontwikkeling te dienen. Een kerntaak kan zijn opgebouwd uit subkerntaken die weer kunnen zijn onderverdeeld in activiteiten. De kerntaak vormt de basis voor de budgettering van de kosten.

Criterium bij de vaststelling welke werkzaamheden tot de kerntaken behoren en welke niet, is de relevantie uit kosten oogpunt. Eenduidig zijn Janse & van Mossevelde in dit opzicht niet; denkbaar is dat de meningen hieromtrent uiteen kunnen lopen. Verder wordt door de auteurs niet aangegeven wie bepaalt wat kerntaken zijn. Voor de hand liggend is echter, dat de bepaling van de kerntaken geschied in overleg tussen budgethouder en zijn superieur.

Prestatieëenheid:

Dit is de eenheid waarin de output van een kerntaak wordt uitgedrukt. Deze output kan zowel kwantitatief als kwalitatief worden gedefinieerd. De prestaties worden uitgedrukt in produktieomvang (niet in opbrengsten), gegeven een bepaalde kwaliteit van de prestaties.

Indien geen sprake is van een eenduidig te formuleren uitkomst wordt een indicator gezocht, die de prestatieomvang zo goed mogelijk weergeeft.

Kerntakenbudget:

In dit budget zijn, naast de verwachte prestatieomvang, in beginsel alleen die kosten begrepen die door de budgethouder te beïnvloeden zijn, zowel naar prijs als naar hoeveelheid. In praktijk zal zelden sprake zijn van een volkomen beïnvloedbaarheid, net zo min als van het volledig ontbreken van beïnvloedingsmogelijkheden. Kosten die in de regel geen deel uitmaken van het kerntakenbudget betreffen:

- kosten van afschrijvingen en rente op investeringen;
- kosten van activiteiten of projecten die niet tot het normale bedrijfsproces behoren;
- kosten voortvloeiend uit onderlinge leveringen tussen afdelingen; deze kosten worden opgenomen in het kerntakenbudget van de leverende afdeling. Daarnaast speelt het vermijden van een omvangrijke extra administratie als gevolg van de registratie van deze kosten een rol. Het niet opnemen van deze kosten in het kerntakenbudget vloeit niet voort uit de eis van beïnvloedbaarheid van de kosten door de budgethouder. In veel situaties is dit immers wel het geval, zeker voor wat betreft het prestatievolume. Bepalend is vooral dat de kosten daar worden opgenomen waar ook de verantwoordelijkheid bestaat voor de beheersing van de kosten in relatie tot de prestaties en deze verantwoordelijkheid ligt bij de leverende afdeling. In bepaalde gevallen kunnen overwegingen gelden om de interne leveringen toch in het kerntakenbudget op te nemen. Deze overwegingen hebben betrekking op:
 - de wens om de afnemende afdeling meer bewust te maken van de kosten die door andere afdelingen voor het realiseren van de gevraagde prestatieomvang worden gemaakt;
 - het bepalen van de kostprijs van de door de afnemende afdeling geleverde produkten of diensten;
 Als wordt besloten de interne leveringen in het kerntakenbudget te betrekken is het daarzaam hiervoor vooraf een tarief af te spreken, bij voorkeur op basis van markttarieven.
- kosten van ondersteunende afdelingen, zogenaamde aandeelkosten. Deze kosten worden in de regel via de kostenverdeelstaat met behulp van min of meer arbitraire verdeelsleutels aan de directe afdelingen toegerekend. De beïnvloedbaarheid door de budgethouder van de directe afdeling is in de regel zeer gering of nihil.

Kengetallen:

Indien de kosten per kerntaak worden gedeeld op het aantal prestatie-eenheden per kerntaak, ontstaat een kengetal dat in zekere mate kan dienen als efficiencymaatstaf, zowel voor- als nacalculatorisch. Janse & van Mossevelde merken op dat een goede financiële beheersing van de werkzaamheden niet wordt bereikt door de aandacht uitsluitend te concentreren op de kengetallen per kerntaak. Zij vervullen een eerste signaalfunctie en kunnen door onderlinge vergelijking ontwikkelingen en verschillen in de efficiency zichtbaar maken. Het blijft echter noodzakelijk om daarnaast aandacht te besteden aan de achterliggende grootheden in absolute zin.

De werkwijze van KB is onder te verdelen in 5 stappen:

- 1) Opstellen centrale richtlijnen door de topleiding van de organisatie, waarin randvoorwaarden worden aangegeven waaraan de op te stellen plannings en budgetten moeten voldoen. Deze richtlijnen hebben betrekking op het te voeren personeelsbeleid, de te realiseren prestatieomvang en dergelijke;
- 2) Binnen het kader van het operationele jaarplan dat is afgeleid uit het strategische bedrijfsplan, en de bovengenoemde richtlijnen worden door de budgethouders zo concreet mogelijk geformuleerde activiteitenplannen opgesteld. Op basis van deze plannen wordt het te realiseren prestatievolume per kerntaak vastgesteld;
- 3) Op basis van de raming van de prestatieomvang worden door de budgethouders de te beïnvloeden kosten per kerntaak geraamd;
- 4) Tussen de verschillende hiërarchische niveau's worden besprekingen gevoerd om op basis van de bottom-up opgestelde budgetvoorstellen tot definitieve budgetvaststelling te komen. Wilsovereenstemming tussen budgethouder en superieur is hiervoor noodzakelijk. Als onderdeel van de budgetvaststelling worden eveneens regelgrenzen bepaald waarbinnen de budgethouder zelfstandig kan bijsturen zonder goedkeuring van een hoger niveau;
- 5) De realisatiegegevens worden periodiek geanalyseerd en aan de hand hiervan wordt zonodig bijgestuurd. Indien de overeengekomen regelgrenzen worden overschreden is aanpassing van de budgetafspraken noodzakelijk.

Met de methodiek wordt bewerkstelligd dat voor elke uit kostenoogpunt relevante activiteit efficiëncynormen worden vastgesteld met behulp van kengetallen, waarbij kosten die niet door de budgethouder kunnen worden beïnvloed buiten beschouwing worden gelaten, en waarbij wordt geabstraheerd van output in termen van opbrengsten in geld. Hoewel men zich direkt kan afvragen of de kengetallen voldoende objectief kunnen worden vastgesteld, en in hoeverre eerder niet gesignaleerde verspilling in het kengetal zal worden begrepen, lijkt de geschapen mogelijkheid tot het volgen van de ontwikkelingen van deze kengetallen zinvol. Indien de kengetallen kunnen worden vergeleken met die van andere organisaties - die dan wel dezelfde definities moeten kennen - kan het nut nog worden vergroot.

Een belangrijke voorwaarde voor de toepassing van KB is dat het informatiesysteem van de organisatie zodanig is toegerust dat de - niet onaanzienlijke hoeveelheid - voor KB specifiek benodigde gegevens hierin kunnen worden vastgelegd en verzameld. Zo zal in elk geval met een boekhouding op basis van het baten/lasten stelsel moeten worden gewerkt aangezien prestaties/kosten kunnen worden geleverd/gemaakt op momenten dat zij nog niet tot inkomsten/uitgaven leiden. Vele NPO's hanteren echter het kasstelsel.

Evaluatie:

- KB lijkt een goede methode voor het beheersen van kosten via de beheersing van de efficiency. Aan de onderliggende activiteiten zelf en daarmee de effectiviteit wordt minder aandacht besteed;
- Problemen zouden kunnen ontstaan bij de vaststelling van de kerntaken en de hieruit voortvloeiende al dan niet beïnvloedbare kosten. Het is denkbaar dat hierover vooraf veel overleg zal moeten worden gevoerd waarbij subjectieve elementen een rol kunnen spelen.

- KB is niet geschikt voor kostprijsberekening, bedrijfseconomische beslissingsanalyses en het beheersen van kosten voortvloeiend uit werkzaamheden met een min of meer eenmalig karakter;
- KB gaat uit van het beginsel dat besluitvorming en bijsturing daar plaats dient te vinden waar de gevolgen hiervan het best kunnen worden overzien en legt een sterke nadruk op de bottom-up filosofie en wilsovereenstemming tussen hierarchische niveau's;
- KB lijkt een kostbaar systeem, vooral bij de implementatie ervan.

4.2.8 Overzicht van de beheersingssystemen

Kenmerken	IB	OVA/VMA	MBO	ZBB
Doelstelling	Begroten van kosten en opbrengsten per kostenplaats	Kostenbesparing	Bevorderen doelgerichtheid van handelen	Kostenbeheersing
Nadruk op effectiviteit/efficiency	Efficiency	Effectiviteit	Effectiviteit	Effectiviteit
Gericht op	Toedeling van middelen	Eenmalige doorlichting van activiteiten	formuleren en realiseren van doelstellingen	Onderbouwing en rechtvaardiging van activiteiten
Aangrijpingspunt	Kostenindeling naar Soort	Afweging van nut van activiteiten in relatie tot kosten	Sleutelgebieden (Key Result Area's)	Beslissingspakketten m.b.t. activiteiten
Beheersings-oriëntatie	Bottom up en/of top down	Top down	Bottom-up en top-down, nadruk op bottom-up	Bottom up, top down afstemming
Achterliggende filosofie	Delegatie van financiële verantwoordelijkheid	Dirigisme	Participatie	Delegeren van verantwoordelijkheid voor taken
Toepassingscyclus	jaarlijks	eenmalig, zonodig om de vijf jaar herhalen	jaarlijks	Om de drie tot vijf jaar
Sterke punten	Eenvoudig en gering tijdsbeslag	Besparingen op korte termijn mogelijk	Doelgerichtheid en creativiteit	Inzicht in activiteiten en creativiteit
Zwakke punten	Geen inzicht in activiteiten	Risico van sociale onrust Ongeschikt voor niet regelmatig terugkerende activiteiten	Alleen bruikbaar in combinatie met participatieve stijl van leidinggeven	Onoverzichtelijkheid door groot aantal beslissingspakketten Lage neerwaartse flexibiliteit

Kenmerken	PBBS	KB
Doelstelling	Verantwoorde keuzen o.b.v. kosten/baten analyse	Kostenbeheersing door activiteitenbeheersing
Nadruk op effectiviteit/efficiency	effectiviteit	efficiency
Gericht op	leggen van relatie tussen doelstellingen en activiteiten	interne financieel-economische beheersing van activiteiten
Aangrijpingspunt	Programma's en programmaonderdelen	Relatie tussen kerntaken en beïnvloedbare kosten
Beheersingsoriëntatie	Top down	Bottom-up, top down afstemming
Achterliggende filosofie	Rationalisme/centralisme	Delegatie van taken en bijsturing, bijsturing binnen grenzen
Toepassingscyclus	één- à tweejaarlijks	jaarlijks
Sterke punten	Groepeert activiteiten over (functionele) organisatiestructuren heen waardoor betere afstemming mogelijk	Motiveert management Geeft inzicht in input/outputrelatie m.b.t. kerntaken
Zwakke punten	Complexiteit Tegenstelling rationalisme/politiek	Complexiteit/Kosten Vaststelling kerntaken/beïnvloedbare kosten mogelijk arbitrair

Hoofdstuk 5: De matrixorganisatie zonder winstoogmerk

5.1 De legitimiteit

Ook in de non-profit sector wordt de MO frequent aangetroffen. Davis & Lawrence beschrijven toepassingen o.a. in ziekenhuizen, onderwijs, sociale dienstverlening, unicef en overheidslichamen (1: Davis cs p 155-180). Kapteijn noemt inrichtingen voor geestelijke gezondheidszorg en het onderwijs als toepassingsgebied (3: Kapteijn p 110-112). Dixon en Hey geven een beschrijving van aanwending van de MO in achtereenvolgens de gezondheidszorg en sociale dienstverlening (3: Knight p 82-104).

Zonder de term MO te noemen, geven van Tuijl en Bodt een aantal aanbevelingen voor het verbeteren van de organisatie van verpleegafdelingen in ziekenhuizen met het oog op omgevingsonzekerheid (4:Hoorn cs p 57-70). Uit hun bij 17 nederlandse ziekenhuizen verrichte onderzoek blijkt dat het vooral de interne organisatie is die bepaalt of men gegeven de omgevingsonzekerheid goed dan wel slecht scoort op de door hen genoemde performance-criteria van efficiency, effectiviteit en kwaliteit. Uit hun aanbevelingen komt naar voren dat de wenselijke organisatiekenmerken van de afdelingen die bloot staan aan een hoge mate van omgevingsonzekerheid, een treffende gelijkenis vertonen met de eerder omschreven kenmerken van de MO.

Zo is in het door hen beschreven organisatie-model sprake van:

- een intensieve informatieuitwisseling tussen de afdeling en haar omgeving, om capaciteitstekorten en -overschotten zoveel mogelijk te vermijden;
- een flexibele taakverdelingstructuur op de afdeling binnen de functioneel ingedeelde ziekehuisorganisatie, bij voorkeur te realiseren met behulp van multifunctionele patientgerichte werkgroepen;
- een decentrale en informele besluitvormingsstructuur, er toe bijdragend dat operationele beslissingen ook daadwerkelijk op uitvoerend niveau worden genomen;
- een minimum aan voorschriften en bepalingen, die de benodigde speelruimte zou kunnen beperken.

Davis & Lawrence werken onder andere het ziekenhuis als voorbeeld nader uit. Als een aantal van de drukfactoren waaraan een ziekenhuis blootstaat, die kunnen leiden tot de adoptie van de matrix noemen zij (5:davis p 170-171):

soort drukfactor

- | | |
|---|-------|
| - groeiende verwachtingen ten aanzien van de mogelijkheden van medische zorg; | 1 |
| - hoge kosten van nieuwe technologieën; | 2/3 |
| - een matige verdeling van (over-)capaciteit; | 1/2/3 |
| - juridische claims als gevolg van wanprestatie; | 1/2 |
| - mismatch tussen vraag naar en aanbod van specialisten; | 1 |
| - slechte kwaliteitsbeheersing; | 2/3 |
| - misbruik door/conflicten met uitkeringsinstanties; | 2 |
| - begrotingstekorten; | 3 |
| - onzekerheid omtrent afdekking van activiteiten door verzekeringsmaatschappijen. | 2 |

De koppeling tussen de drukfactoren en hun, door Davis & Lawrence genoemde soorten zoals beschreven in paragraaf 1.1 van hoofdstuk 3, is in dit voorbeeld niet expliciet door de auteurs gegeven en is door de samensteller aangebracht.

Kapteijn noemt als motief voor de toepassing van de MO binnen de NPO de behoefte aan het tot stand brengen van meer flexibiliteit in doorgaans functioneel opgezette structuren. Dit kan worden bereikt door het ontwijken van de keuze tussen organiseren volgens functionele dan wel langs outputgerichte indelingen.

5.2 Combinatie van sterke en zwakke punten van de NPO en de MO

Hieronder worden de paragrafen 2.4 en 3.4 in een schema samengevat:

	NPO	MO
Sterk	<ul style="list-style-type: none"> - koppeling gemeenschapsbelang aan politieke besluitvorming - motivatie door roeping - klimaat gunstig voor onderzoek 	<ul style="list-style-type: none"> - innovatief/probleemoplossend vermogen - "vierkants"-accounting - arbeidsvoldoening - flexibiliteit met behoud van efficiency - conflict als substituuat voor markt bij planning en toewijzen van middelen
Zwak	<ul style="list-style-type: none"> - ontbreken prijssignaal bij beoordeling effectiviteit en efficiency - slecht algemeen management door dominante positie professionals - politieke/publieke aspecten v.w.b. toezicht, management en informatiesystemen - complexiteit van taken door meervoudige doelgebondenheid 	<ul style="list-style-type: none"> - hoge eisen aan personeel en management - delicate machtsbalans tussen functie en output - gevaar voor te hoge overheadkosten

Uit dit schema blijkt, dat het denkbaar is dat de sterke punten van de MO de zwakke punten van de NPO in zekere mate kunnen compenseren en vice versa. Daarnaast kunnen sommige punten elkaar verzwakken dan wel versterken. In het volgende schema wordt een poging gedaan de in dit opzicht belangrijkste verbanden zichtbaar te maken:

	NPO	MO
Versterkend	Sterk	Sterk
	<ul style="list-style-type: none"> - motivatie door roeping - gunstig klimaat voor onderzoek 	<ul style="list-style-type: none"> - arbeidsvoldoening - innovatie/probleemoplossing
Compenserend	Sterk	Zwak
	<ul style="list-style-type: none"> - motivatie door roeping 	<ul style="list-style-type: none"> - hoge eisen aan personeel en management
	Zwak	Sterk
	<ul style="list-style-type: none"> - ontbreken prijssignaal - slecht algemeen management - complexiteit 	<ul style="list-style-type: none"> - intern conflict als markt - "vierkants"-accounting - flexibiliteit met behoud van efficiency - intern conflict als markt - "vierkants"-accounting - innovatie/probleemoplossing
Verzwakkend	Zwak	Zwak
	<ul style="list-style-type: none"> - ontbreken prijssignaal - slecht algemeen management - politieke/publieke aspecten m.b.t. toezicht en algemeen management 	<ul style="list-style-type: none"> - gevaar voor hoge overhead - hoge eisen aan personeel en management - handhaven machtsbalans - handhaven machtsbalans

De verschillende combinaties uit het laatste schema worden hieronder nader toegelicht.

Vooraf dient te worden verklaard waarom een aantal sterke c.q. zwakke punten in meerdere combinaties voorkomen. De achtergrond hiervan is dat bepaalde sterke/zwakke punten van het ene organisatietype met meerdere sterke/zwakke punten van het andere type een relatie vertonen.

Zo kan bijvoorbeeld de "roeping" van de NPO de hoge eisen aan personeel en management van de MO compenseren; anderzijds vormen deze hoge eisen in combinatie met de neiging tot verwaarlozing van de algemene managementfunctie in de NPO een bedreiging. De bedoeling van het schema is de tendensen weer te geven die bij de combinatie van beide organisatietypen een rol kunnen spelen. Welke tendens zich het sterkst zal laten gelden is door middel van deze analyse moeilijk aan te geven. Dit zal in hoge mate afhangen van het functioneren van de non-profit matrix als organisatievorm in de praktijk.

Versterkende kenmerken:

De door een zekere roeping van participanten van de NPO gestimuleerde motivatie zal waarschijnlijk goed gedijen in een werkomgeving waarin zowel in functionele als outputgerichte richting betrokkenheid kan worden getoond en vaardigheden kunnen worden ingezet, waardoor sprake kan zijn van een breed takenpakket.

Daarnaast sluit het min of meer afgeschermd onderzoeksklimaat van de NPO goed aan bij het innovatief en probleemoplossend potentieel van de MO.

Compenserende kenmerken:

Het zwakke punt van de MO, dat wordt gevormd door de omstandigheid dat de MO hoge eisen stelt aan zijn participanten op het gebied van betrokkenheid en sociale vaardigheden, zou in belangrijke mate kunnen worden opgevangen door de motivatie op basis van roeping van de participanten van de NPO, doordat mag worden verondersteld dat zij bewust en weloverwogen voor een betrekking bij een NPO hebben gekozen. Een aanzienlijke mate van betrokkenheid en bereidheid tot samenwerken in het licht van een gemeenschappelijk doel mag a priori bij de participanten van de NPO aanwezig worden geacht.

De nadelige gevolgen van het ontbreken van het prijssignaal bij de NPO, kunnen in zekere mate worden gecompenseerd door de mogelijkheden die de MO biedt bij de financieel-economische beheersing.

Ten eerste kunnen in de MO zowel langs functionele als outputgerichte zijde middelen worden toegewezen en de aanwending hiervan worden beheerst, aangezien voor elke zijde verantwoordelijke managers zijn aangesteld. Mits er sprake is van een goed functionerend informatiesysteem kunnen afwijkingen tussen planning en realisatie snel worden gelokaliseerd, aangezien niet alleen de afwijking zelf wordt gesignaleerd doch tegelijkertijd ook in welke cel van de matrix de afwijking is opgetreden. Ten tweede leidt de bewust in het leven geroepen conflictstructuur er toe, dat functionele en outputgerichte managers elkaars budgetten en budgetrealisatie wederzijds beïnvloeden, wat er vervolgens toe leidt dat beslissingen die op deze terreinen moeten worden genomen, uitsluitend in nauw onderling overleg tot stand kunnen komen wat de kwaliteit van de beslissingen ten goede kan komen.

Gelet op het belang van deze combinatie van kenmerken voor de financieel-economische beheersing zal zij in de volgende paragraaf nog nader worden uitgewerkt.

De tendens tot verwaarlozing van de kwaliteit van het algemeen management in de NPO kan eveneens door sterke punten van de MO worden gecompenseerd. Doordat de MO een keuze tussen organiseren langs functie of output vermijdt, doet de MO juist een beroep op de algemene managementkwaliteiten van haar managers doordat zij in sterke mate van elkaars handelen afhankelijk zijn als gevolg van de conflictstructuur. Bovendien wordt vermeden dat de ene categorie managers het primaat verkrijgt over de andere. Het is juist de dominante positie van de professionals in de NPO die de zwakke basis voor het ontwikkelen van een sterk algemeen management legt en het innemen van een dergelijke positie wordt hen in de MO niet mogelijk gemaakt.

Daarnaast kan de mogelijkheid tot toewijzen en beheersen van aanwending van middelen langs functionele en outputgerichte zijde worden gezien als een belangrijk instrument voor het algemeen management.

Vervolgens is evident dat het innovatieve en probleemoplossende vermogen van de MO goed aansluit bij de als gevolg van de meervoudige doelgebondenheid optredende complexiteit van taken van de NPO.

Verzwakkende kenmerken:

De combinatie van het ontbreken van het prijssignaal bij de NPO en het potentiële gevaar van te hoge overheadkosten als gevolg van het instellen van teveel management- en coördinerende functies bij de MO kan een belangrijke zwakke plek vormen van een non-profit matrix. De als gevolg van te hoge overheadkosten optredende te hoge integrale kostprijs van produkten/diensten wordt immers niet of niet tijdig door de werking van het marktmechanisme afgestraft. Dit betekent dat de topleiding van de non-profit matrix uiterst zorgvuldig zal moeten afwegen of bepaalde management- of coördinerende functies strikt noodzakelijk zijn voordat zij in het leven worden geroepen.

Een tweede verzwakkende factor wordt gevormd door de combinatie van de neiging tot verwaarlozing van de algemene managementfunctie in de NPO en de hoge eisen die de MO aan medewerkers en managers stelt. Indien zij niet aan deze eisen voldoen bestaat de mogelijkheid dat er ernstige problemen op het terrein van het algemeen management ontstaan, zeker als de topleiding er niet in slaagt de machtsbalans tussen functie en output in de matrix te handhaven. Dan bestaat immers de mogelijkheid dat een bepaalde groep managers een bevoorrechte positie kan innemen. Een selectief personeelsbeleid in combinatie met het stimuleren van openheid en betrokkenheid in de organisatie kan hier mogelijk uitkomst bieden.

Ook hier lijkt een belangrijke taak voor de topleiding weggelegd.

Als derde verzwakkende combinatie is het samengaan van de politieke en publieke aspecten bij het houden van extern toezicht en het benoemen van topmanagers in de NPO, en het handhaven van de machtsbalans tussen functie en output in de MO te noemen. Een relatief snel wisselende en electoraal afhankelijke bezetting van de topleiding van de NPO komt de kracht van deze topleiding niet ten goede, wat het handhaven van de machtsbalans kan bemoeilijken. Bovendien zal benoeming van topmanagers in de regel plaatsvinden op voordracht van dan wel na goedkeuring van de sponsor en/of toezichthoudende instanties, wier macht vaak gedeeld is. Dit kan nadelige gevolgen hebben voor de kwaliteit van benoemingsbeslissingen en de betrokkenheid van deze instanties bij het uitoefenen van hun toezichthoudende functie.

Conclusie:

Op basis van de voorgaande analyse blijkt de combinatie van de NPO en de MO een aantal gunstige aanknopingspunten op te leveren. Op een aantal terreinen sluiten beide organisatietypen goed op elkaar aan en is er zelfs sprake van wederzijds versterkende krachten.

Voor de financieel-economische beheersing is vooral het samengaan van het ontbreken van het prijssignaal bij de NPO als zwakke component met de beheersingsmogelijkheden van de MO als sterke component van belang.

Er is echter ook sprake van duidelijk verzwakkende combinaties, die niet met behulp van een control- of budgetteringssysteem te ondervangen zijn. Bij de beheersing van de verzwakkende krachten die uit deze combinaties kunnen voortvloeien, speelt de kwaliteit van het topmanagement van de organisatie en de toezichthoudende instanties een belangrijke rol.

5.3 Implicaties voor de financieel-economische beheersing

Niet alle in de vorige paragraaf genoemde sterke en zwakke punten van de NPO respectievelijk de MO zijn als gesteld voor financieel-economische beheersing van activiteiten van belang.

Verdedigbaar is bijvoorbeeld de stelling, dat in het oog springende verzwakkende combinaties van:

- het ontbreken van het prijssignaal (NPO) met het risico van te hoge overheadkosten (MO), en
- slecht algemeen management (NPO) met de hoge eisen aan personeel en management (MO),

moeten worden opgevangen door het nemen van organisatorische maatregelen door het topmanagement die los staan van het te gebruiken financieel-economisch beheersingsinstrumentarium.

Deze verzwakkende combinaties stellen echter wel randvoorwaarden aan het te gebruiken beheersingssysteem voor wat betreft de complexiteit en kosten hiervan.

Het hoofdprobleem bij de financieel-economische beheersing in de NPO is terug te voeren op de moeilijke meetbaarheid van de output, als gevolg van het ontbreken van het marktmechanisme aan de afzetzijde.

Het kiezen van de juiste activiteiten en hun prioriteitsstelling wordt hierdoor aanzienlijk bemoeilijkt, evenals de beheersing van de efficiency waarmee deze activiteiten worden uitgevoerd.

Het is denkbaar dat, door gebruik te maken van haar conflict- en overlegstructuur, toepassing van de MO binnen de NPO behulpzaam kan zijn bij de activiteitenkeuze. Daarnaast biedt de MO de mogelijkheid zowel outputgerichte als functionele managers verantwoordelijk te houden voor de inzet van de op basis van de activiteitenkeuze toegewezen middelen, wat een positieve invloed kan hebben op de efficiency.

De vervanging van marktkrachten door het conflictscenario van de MO zal echter in een non-profit omgeving minder verstrekkend kunnen zijn dan in een omgeving waarin het winststreven voorop staat. Het zal immers niet mogelijk zijn dat organisatieonderdelen - met elkaar of die van andere organisaties in dezelfde "bedrijfstak" - in concurrentie treden op basis van externe druk van een markt.

Concurrentiekrachten zijn vooral bepalend voor het niveau van de efficiency.

De vraag kan worden gesteld, in hoeverre toepassing van de matrix in de NPO op zichzelf reeds leidt tot een voldoende adequate financieel-economische beheersing van activiteiten. Op het eerste gezicht blijkt het uit beheersingsoogpunt zwakke kenmerk van het ontbreken van het prijssignaal bij de NPO in belangrijke mate door de beheersingsmogelijkheden van de MO te kunnen worden gecompenseerd.

Het is zeker mogelijk dat de conflict- en overlegstructuur een positieve invloed zal hebben op de effectiviteit van de organisatie, en dat eenmaal toegewezen middelen doelmatig zullen worden aangewend door de geschapen mogelijkheid van kostenbeheersing langs functie en langs output.

Het fundamentele probleem van het op langere termijn in verband brengen van de output met de hiervoor te maken kosten - i.c. het ontwikkelen van efficiencymaatstaven - wordt door de matrix echter niet opgelost.

Omdat de mogelijkheid van toetsing aan een markt ontbreekt, kunnen de in paragraaf 1.2 van hoofdstuk 2 genoemde gedragsaspecten bij het budgetteringsproces, ondanks het conflictscenario van de matrix dat een positieve invloed kan hebben op de kwaliteit van de budgetteringsbeslissingen, toch een belangrijke rol spelen en hun negatieve invloed doen gelden. Tussen de topleiding enerzijds en matrixmanagers anderzijds bestaan individueel verschillende persoonlijke relaties die in samenhang met deze gedragsaspecten het budgetteringsproces kunnen beïnvloeden.

Bovendien zal het tijdens de budgetteringsronden tussen outputgerichte en functionele managers te voeren overleg in praktijk vaak niet zodanig langdurig en uitgebreid kunnen worden gevoerd totdat een "pareto"-achtig optimum ten aanzien van de toewijzing van middelen is bereikt. Bij blijvende onenigheid en tijdgebrek zal ook de topleiding van de matrix knopen moeten doorhakken en bindende beslissingen moeten nemen. Deze beslissingen moeten worden genomen zonder dat een markt hierbij als referentiepunt kan fungeren.

Ondanks de positieve invloed die kan uitgaan van de conflictstructuur van de MO, lijkt het daarom noodzakelijk dat ook in een non-profit matrix met een permanent beheersingssysteem zal moeten worden gewerkt, gericht op het ontwikkelen en bewaken van efficiëncynormen.

De wijze van budgettering in een non-profit matrix kan technisch op dezelfde wijze plaatsvinden zoals is beschreven in paragraaf 1.4 van hoofdstuk 3, met dien verstande dat:

- outputgerichte managers niet op het behalen van winst worden beoordeeld maar op het behalen van in de vorm van alternatieve outputmaatstaven geformuleerde doelen, in samenhang met hiervoor gemaakte kosten op basis van de met de functionele managers overeengekomen tarieven;
- de tussen de outputgerichte en functionele managers te voeren tariefs- onderhandelingen niet kunnen worden ondersteund door externe marktkrachten. Hiermee is echter niet gezegd dat deze onderhandeling zijn functie heeft verloren. Ook zonder de markt als toetssteen zullen outputgerichte managers verlangen dat eventuele opwaartse mutaties in de tarieven van de functionele managers door de laatsten worden verantwoord, aangezien deze tarieven van invloed zijn op het door de outputgerichte managers te behalen resultaat.

5.4 Selectiecriteria

Op basis van de voorgaande analyse zal een in een non-profit matrix toe te passen financieel-economisch beheersingssysteem aan de volgende criteria moeten voldoen:

- 1) Het systeem zal moeten kunnen functioneren vanuit een bottom-up beheersingsoriëntatie.

Een top-down oriëntatie verdraagt zich niet met het concept van de MO. De positieve invloed van de matrix komt alleen tot zijn recht indien er voldoende ruimte bestaat voor het uiten van betrokkenheid bij de besturing van de organisatie door de managers die zich in de matrix bevinden, vooral in de vorm van plannings- en budgetvoorstellen en het zoveel mogelijk onderling oplossen van problemen zonder tussenkomst van de topleiding. De noodzakelijk te achten nadruk op deze oriëntatie laat echter onverlet, dat ook in een MO de topleiding de eindverantwoording houdt voor alle genomen beslissingen. Bottom-up geformuleerde voorstellen zullen dan ook altijd top-down moeten worden getoetst.

- 2) Het systeem zal zich hoofdzakelijk moeten richten op de beheersing van de efficiency.

De MO biedt de mogelijkheid een aparte categorie managers verantwoordelijk te houden voor de realisatie van de gewenste output. Daarnaast zal de conflict- en overlegstructuur van de MO behulpzaam kunnen zijn bij de bepaling van doelstellingen en prioriteiten. Deze aspecten zijn vooral voor de effectiviteit van de activiteiten van de organisatie van belang. Hoewel de MO tevens mogelijkheden biedt bij de efficiencybewaking, doordat de aanwending van middelen langs zowel functionele als outputgerichte zijde kan worden beheerst, geeft de MO geen specifieke voordelen bij de vaststelling van efficiëncynormen op basis waarvan de middelen worden toegewezen, gegeven een bepaald pakket van activiteiten. Dit belangrijke non-profit probleem wordt door de MO niet opgelost.

Onder financieel-economische beheersing van activiteiten wordt de beheersing van die activiteiten verstaan op het gebied van effectiviteit en efficiency.

In schema samengevat leidt een combinatie van de NPO en de MO tot het volgende verband tussen discriminerende factoren op basis waarvan een systeemkeuze kan worden bepaald:

te beheersen	beheersing door	selectie criterium
effectiviteit	conflictscenario van de MO	bottom-up beheersingsoriëntatie
efficiency	gedeeltelijk door conflictscenario van de MO en de kostenbeheersing langs twee zijden, doch onvoldoende voor normontwikkeling door het ontbreken van concurrentiekrachten; Derhalve beheersing d.m.v. systeem gewenst	gerichtheid op efficiencybewaking

Van de in hoofdstuk 4 beschreven systemen kennen de volgende een bottom-up beheersingsoriëntatie, dan wel sluiten een bottom-up toepassing niet uit:

- Incrementele Budgettering (IB);
- Management By Objectives (MBO);
- Zero Base Budgeting (ZBB);
- Kerntakenbudgettering (KB).

Vervolgens richten de onderstaande systemen zich in hoofdzaak op de efficiency:

- Incrementele Budgettering (IB);
- Kerntakenbudgettering (KB).

Hoewel aan IB als beheersingssysteem vele bezwaren kleven, moeten de praktische toepasbaarheid en de eenvoud van het systeem niet worden onderschat. Het bezwaar dat IB geen inzicht geeft in de aan het budget ten grondslag liggende activiteiten, kan bij toepassing in een MO mogelijk in belangrijke mate worden gecompenseerd door de wederzijdse controle op en afstemming van activiteiten door functionele en outputgerichte managers, voortvloeiend uit de conflict- en overlegstructuur.

Indien IB wordt toegepast, zal separaat nog aandacht moeten worden besteed aan het ontwikkelen en bewaken van efficiencymaatstaven die als grondslag voor het systeem moeten dienen.

KB zou mogelijk kunnen worden toegepast in zodanige vorm, dat de tarieven van de functionele afdelingen wel in het kerntakenbudget van de outputgerichte managers worden opgenomen. Hoewel deze kosten niet volledig door de outputgerichte manager te beïnvloeden zijn, is er toch sprake van een zekere invloed via de tariefsonderhandelingen. Daarnaast dienen deze kosten altijd in het budget van de outputgerichte manager opgenomen te zijn om het scenario van het functionele conflict te kunnen handhaven. De gerichtheid van KB op het ontwikkelen van efficiencymaatstaven die niet in geldelijke termen zijn uitgedrukt, is voorts een belangrijk positief punt.

Wil KB in de praktijk goed kunnen functioneren, dan is een zorgvuldige selectie van de kerntaken en de bijbehorende beïnvloedbare kosten van groot belang. Uitgangspunt hierbij zal moeten zijn, dat het aantal kerntaken wordt beperkt tot die activiteiten die voor de beoordeling van de efficiency van de organisatie essentieel zijn. De complexiteit van dit systeem zal hierdoor tot een minimum moeten worden beperkt.

Op basis van de beide hierboven omschreven selectiecriteria zijn zowel IB als KB toepasbaar. Indien wij echter teruggrijpen op de in de eerste alinea's van paragraaf 5.3 genoemde randvoorwaarden inzake complexiteit van het te gebruiken systeem en de hieraan verbonden (overhead-) kosten en daarmee op twee belangrijke verzwakkende combinaties van beide organisatietypen, kan nog een derde selectie criterium worden geformuleerd:

3) De complexiteit en de kosten van het systeem dienen beperkt te blijven.

Hoewel op basis van deze analyse moeilijk is te bepalen wat de voordelen van KB boven IB zouden zijn, rekeninghoudend met de hogere kosten en complexiteit van KB, lijkt KB op voorhand echter een risicovolle keuze. Zoals in paragraaf 5.2 is beschreven, is het algemeen management van de non-profit matrix kwetsbaar. Bovendien brengt de matrixstructuur zelf al de nodige complexiteit met zich mee waardoor de kosten van management en overige indirecte activiteiten hoog kunnen oplopen.

Het gevaar is daarom aanwezig dat KB de capaciteit van het management van de non-profit matrix te boven gaat en dat het systeem te kostbaar zal blijken te zijn.

De meest verantwoorde keuze moet dan ook vallen op Incrementele Budgettering.

Hoofdstuk 6: Conclusie

6.1 Samenvatting.

In hoofdstuk 1 is de probleemstelling als volgt geformuleerd:

"Zijn er volgens de beschikbare literatuur financieel-economische beheersingssystemen, die geschikt zijn voor toepassing bij non-profit samenwerkingsverbanden met een matrix-organisatiestructuur en zo ja, welke systemen zijn dit en welk systeem geniet de voorkeur?"

Kernprobleem bij de financieel-economische beheersing van activiteiten in een NPO is de meting van de output.

De vaststelling en beheersing van de effectiviteit en de efficiency van de activiteiten is niet of nauwelijks mogelijk zonder goede outputmeting.

De MO kan als organisatiestructuur een belangrijke bijdrage leveren aan de financieel-economische beheersing in de NPO, mits de MO goed functioneert en hieraan zijn nogal wat voorwaarden verbonden.

In deze studie is de MO echter een gegeven.

Deze bijdrage van de MO is in hoofdzaak te vinden in de omstandigheid dat:

- door de wederzijdse afhankelijkheid en belangentegenstelling van functionele en outputgerichte managers een situatie van permanent functioneel conflict wordt gecreëerd die een betere besluitvorming mogelijk maakt, onder andere op het gebied van de planning en de toewijzing van middelen;
- langs zowel functionele als outputgerichte zijde verantwoording moet worden afgelegd over de ingezette middelen, waardoor een dubbele beheersing mogelijk is die bovendien kan plaatsvinden vanuit twee verschillende gezichtspunten die overeenkomen met de hoofdcriteria van arbeidsdeling.

Vooraf de MO stelt belangrijke voorwaarden aan het in de betrokken organisatie toe te passen financieel-economische beheersingssysteem. De MO kan niet functioneren in een systeem wat uitgaat van een top-down beheersingsoriëntatie. Daarnaast lijkt de bijdrage van de MO bij de beheersing vooral te liggen op het gebied van de effectiviteit, en de efficiency gegeven een bepaalde toewijzing van middelen.

Het vraagstuk van de vaststelling van efficiëncynormen op basis waarvan de middelentoe wijzing mede plaatsvindt, wordt door de MO niet opgelost.

Als belangrijkste systeem-selectiecriteria komen daarom naar voren:

- 1) een bottom-up beheersingsoriëntatie;
- 2) gerichtheid op efficiency.

Van de 7 beschreven financieel-economische beheersingssystemen voldoen Incrementele Budgettering (IB) en Kerntakenbudgettering (KB) aan deze selectiecriteria.

De non-profit matrix kent minder gunstige basiscondities waar het de kwaliteit van het algemeen management betreft, en de complexiteit van de matrixstructuur zelf draagt het risico van hoge overheadkosten in zich. Als aanvullend selectie criterium is daarom te noemen:

3) beperkte complexiteit en kosten.

Kerntakenbudgettering (KB) is een complex en kostbaar systeem dat daarom ondanks zijn technische toepassingsmogelijkheden als minder geschikt moet worden beschouwd.

Incrementele Budgettering (IB) lijkt het beste alternatief, temeer omdat het belangrijkste bezwaar van IB - het ontbreken van voldoende inzicht in de activiteiten via het systeem zelf - wellicht in belangrijke mate kan worden weggenomen door de conflict- en overlegstructuur van de matrix.

6.2 Aanbevelingen voor verder onderzoek

Indien IB wordt toegepast is nader onderzoek naar zinvolle efficiencymaatstaven onontbeerlijk. Daarnaast zullen ook, onafhankelijk van de systeemkeuze, outputmaatstaven moeten worden vastgesteld, waarbij paragraaf 2.3 als leidraad kan dienen.

In samenhang hiermee is het tevens wenselijk ook het huidige informatiesysteem - waaronder de boekhouding - van de betrokken organisatie aan een onderzoek te onderwerpen omdat pas na het bepalen van efficiency- en outputmaatstaven de juiste prioriteiten voor wat betreft volledigheid, tijdigheid en plaats van de benodigde informatie kan worden bepaald.

Literatuurlijst

Non-profit organisaties

- Anthony & Young: Management Control in non-profit organizations (1984).
- Hoorn cs : Structurering en beheersing van zorgprocessen (1988).
- Kapteijn : Organisatietheorie voor non-profit (1987).
- Daems : Een bedrijfseconomische benadering van de non-profit organisatie (1987).
- Wacht : Financial management in non-profit organizations (1984).

Matrixorganisaties

- Davis & Lawrence : Matrix (1977).
- Knight cs : Matrix management (1977).
- Kingdon : Matrix organization (1973).
- Dullien : Flexible organisation (1972).
- Buitenhuis : Organization in innovation, innovation in organization (1979).
- Dessler : Organization theory (1986).

Budgetterings- en controlsystemen

- Nivra geschrift: Waar voor je geld? (Value for money auditing) (1986).
nr. 40
- Lyden cs : Planning Programming Budgeting (1972).
- Janse & van Mossevelde : Doelmatigheidsbeheer met behulp van kerntaken-budgettering (1989).
- Cheek : Leidraad voor Zero Base budgeting (1978).
- Patillo : Zero base budgeting (1977).
- Beijlevelt & Vlotman : Beheersingssystemen voor management-afhankelijke kosten (1985).
- Byrne cs : Studies in budgeting (1971).
- Johnson cs : The theory and management of systems (1963).
- Babunakis : Budgets (1976).
- Amey : Budget planning and control systems (1979).

Bibliotheek K. U. Brabant



1 7000 01003770 4