

## Zero-base budgettering

**Citation for published version (APA):**

Theeuwes, J. A. M. (1984). Zero-base budgettering. In P. J. W. Duffhues (editor), *Financiële leiding en organisatie* (blz. 2125-1/16)

**Document status and date:**

Gepubliceerd: 01/01/1984

**Document Version:**

Uitgevers PDF, ook bekend als Version of Record

**Please check the document version of this publication:**

- A submitted manuscript is the version of the article upon submission and before peer-review. There can be important differences between the submitted version and the official published version of record. People interested in the research are advised to contact the author for the final version of the publication, or visit the DOI to the publisher's website.
- The final author version and the galley proof are versions of the publication after peer review.
- The final published version features the final layout of the paper including the volume, issue and page numbers.

[Link to publication](#)

**General rights**

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal.

If the publication is distributed under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license above, please follow below link for the End User Agreement:

[www.tue.nl/taverne](http://www.tue.nl/taverne)

**Take down policy**

If you believe that this document breaches copyright please contact us at:

[openaccess@tue.nl](mailto:openaccess@tue.nl)

providing details and we will investigate your claim.

# Zero-base budgettering

door drs. J. A. M. Theeuwes, R. A.

1.	Inleiding	2125- 3
2.	Wat is zero-base budgettering?	2125- 4
3.	Toepassingsmogelijkheid	2125- 6
4.	Procedures voor zero-base budgettering	2125- 6
4.1.	Keuze van beslissingscentra	2125- 7
4.2.	Bedenken van activiteitenpakketten	2125- 8
4.3.	Rangschikken	2125-11
4.4.	Toewijzing van de middelen	2125-13
5.	Enkele voorwaarden voor een succesvol gebruik	2125-13
5.1.	Inzet van de leiding	2125-13
5.2.	Overzicht van alle activiteitenpakketten	2125-14
5.3.	Innovatief klimaat	2125-14
6.	Samenvatting van kenmerken van ZBB	2125-15
	Literatuur	2125-15

## 1. Inleiding

In vele ondernemingen en overheidsorganisaties tracht men de kosten te beheersen met behulp van kostenbegrotingen voor een jaarperiode. Bij de opstelling van de begroting gaat men uit van het bestaande activiteitenniveau en schat men welke belangrijke wijzigingen in aard en omvang van de activiteiten zullen optreden in de begrotingsperiode. Rekening houdend met te verwachten prijswijziging op inkoop-, arbeids- en verkoopmarkt wordt een financiële begroting opgesteld. De leiding richt vervolgens alle aandacht op de afwijkingen die de voorgestelde begroting laat zien ten opzichte van de voorgaande periode. De ongewijzigde activiteiten en kostenniveaus worden daarbij stilzwijgend als verantwoord aangenomen.

Wil een afdeling nieuwe activiteiten uitvoeren of de middelen vergroten voor het beter uitvoeren van haar activiteiten dan moet zij concurreren met andere afdelingen. Bij een beperkte financiële ruimte probeert het centrale management alle voorgestelde begrotingen te besnoeien, om zoveel mogelijk aanvragers tevreden te kunnen stellen.

Deze wijze van begrotingsvaststelling leidt tot overvraging door de afdelingen. Overvragers lopen de kans dat zij meer middelen krijgen toegewezen dan strikt noodzakelijk is. Het is dan zaak dit niet te laten merken en de toegewezen middelen ook voor het einde van het begrotingsjaar op te maken.

Voor die afdelingen in de organisatie waar het activiteitenniveau moeilijk meetbaar is (zoals bij personeelszaken, marketing, onderzoek en ontwikkeling, gegevensverwerking, etc.), zien we in de loop der jaren een gestage groei in het kostenniveau. Indien geen directe relatie gelegd kan worden tussen de kosten van een afdeling en de activiteiten of prestaties van die afdeling, wijst het management in haar ondoorgroondelijke wijsheid de middelen toe en bepaalt daarmee het niveau van de kosten voor de komende periode.

Voor de beheersing van deze „algemene kosten” of „overhead kosten” zijn de laatste jaren verschillende technieken ontwikkeld. We noemen hier enkele van deze technieken.

- Planning, Programming, Budgeting System (PPBS)

Een beheersingstechniek ontwikkeld voor de overheid, waarbij concrete programma's en projecten voor het bereiken van de gestelde doelen worden geformuleerd met een begroting van de daarvoor benodigde middelen.

- Management By Objectives (MBO)

Een beheersingstechniek waarbij prestatie-eisen worden geformuleerd voor leidinggevenden op verschillende niveaus in de organisatie; de mate van prestatie-realiteit is bepalend voor het bijsturen van concrete activiteiten; de middelen-toewijzing is gekoppeld aan veranderingen in activiteitenniveaus.

- Overhead Value Analysis (OVA)

Een beheersingstechniek gericht op het verminderen van de middelen voor „algemene afdelingen” met behoud van een niveau van dienstverlening dat noodzakelijk wordt geacht door de afnemers van deze algemene diensten in de organisatie.

– Zero Base Budgeting (ZBB)

Een beheersingstechniek waarbij voor elke bestaande activiteit gezocht wordt naar alternatieve uitvoeringswijzen om een gesteld doel te realiseren.

Uit een recent onderzoek (1983) bij grote Nederlandse ondernemingen blijken deze nieuwe beheersingstechnieken reeds in behoorlijke mate toegepast te worden voor het beheersen van algemene kosten<sup>1</sup>. De op de Amsterdamse effectenbeurs genoteerde Nederlandse ondernemingen die naar omzet gemeten in 1982 tot de „top-100” behoorden, geven het volgende beeld te zien voor het gebruik van de verschillende technieken (tabel 1).

P.P.B.S.	6%
M.B.O.	16%
O.V.A.	16%
Z.B.B.	11%
Overigen	2%
<hr/>	
Totaal nieuwe technieken	51%
<hr/>	
Traditionele technieken	49%

Tabel 1: Gebruik van technieken voor beheersing van algemene kosten.

In deze bijdrage wordt het doel van de „zero-base” budgettering (par. 2) en de toepassingsmogelijkheid (par. 3) beschreven. Vervolgens worden meer in detail enkele procedures voor het ontwerpen van ZBB (par. 4) en voorwaarden voor een succesvolle invoering in organisaties (par. 5) behandeld.

## 2. Wat is zero-base budgettering?

Zero-base budgettering is een werkwijze voor planning en budgettering waarbij iedere leidinggevende in de organisatie verplicht is in detail op te geven met welke activiteiten en welke niveaus van middeleninzet de doelen gerealiseerd kunnen worden. Iedere manager moet als het ware met „niets” beginnen (zero-base); geen enkele bestaande activiteit blijft buiten schot.

Deze werkwijze dwingt elke leidinggevende na te denken over de bijdrage van elke activiteit aan het te bereiken doel. Dit vraagt om een beoordeling van de effectiviteit van elke activiteit van een afdeling. Bestaande activiteiten kunnen misschien worden vervangen door nieuwe activiteiten of geheel worden geschrapt. De alternatieve wegen om eenzelfde doel te bereiken worden gespecificeerd in de vorm van een *activiteitenpakket*, waarover afzonderlijk kan worden beslist. Deze activiteitenpakketten zijn de bouwstenen voor de afdelingsbudgetten.

<sup>1</sup> H. G. Eijgenhuijsen, F. W. Vlotman, J. C. Beijlevelt; De financieel-economische beheersing van stafafdelingen; resultaten van een enquête. In: *Bedrijfskunde*, jrg. 55, 1983/4, pp. 390-395.

De zero-base benadering brengt op het laagste managementniveau aan het licht, welke activiteiten eigenlijk worden uitgevoerd, op welke wijze dat gebeurt, welke andere werkwijzen mogelijk zijn en welke middelen nodig zijn bij elke uitvoeringswijze.

Op hoger managementniveau ziet men welke activiteiten van verschillende afdelingen bijdragen aan de meer globale doelen van de organisatie. Op grond hiervan kan een doelgerichte toewijzing van schaarse middelen plaatsvinden.

De verantwoordelijkheid voor het ter beschikking krijgen van middelen ligt uitdrukkelijk bij de lagere managementniveaus. Deze moeten aannemelijk maken welke activiteiten in welke omvang noodzakelijk zijn voor het bereiken van de doelen. Welke alternatieven er zijn? Wat zijn de kosten en wat de baten? Wat zijn de gevolgen bij het schrappen van een pakket werkzaamheden? De verschillende activiteitenpakketten worden gerangschikt naar hun bijdrage aan het bereiken van de doelen. Deze wijze van budgetteren is dus gericht op beoordeling van het resultaat van activiteiten in relatie tot de benodigde middelen. De simpele vraag is „wat krijg ik terug voor de ingezette middelen?”

Op deze wijze worden budgetten consequent gebaseerd op activiteitenprogramma's en niet op historisch gegroeide uitgavenpatronen. Alle kosten in een organisatie worden immers veroorzaakt door beslissingen over het starten, uitbreiden, inkrimpen of stoppen van activiteiten. De ZBB benadering maakt duidelijk *wie* over *welke* activiteiten beslist. Een goedgekeurd budget, bestaat uit toegewezen middelen voor een of meer activiteitenpakketten. De budgethouder verplicht zich tot het uitvoeren van de aangegeven activiteiten.

Ten opzichte van de traditionele benadering verschilt de zero-base benadering aanzienlijk<sup>1</sup>.

Traditionele benadering	Zero-base benadering
Functioneel gericht	Activiteiten gericht
Financiële middelen verdelen	Beslissen over activiteiten
Beoordelen nieuwe activiteiten	Beoordelen alle activiteiten
Extrapolatie uitgaven	Activiteitenpakketten
Budget groei	Rangschikking
Algemene besnoeiing	Beoordeling marginale pakketten
Geen strategische doelen	Gericht op strategische doelen
Begrotingscijfers	Actieprogramma's
Majoreren middelen	Doel-middelen relatie
Geen communicatie	Overleg
Topleiding verantwoordelijk	Budgethouders verantwoordelijk
Beoordeling uitgavniveau	Beoordeling activiteiten (prestaties)

<sup>1</sup> L. M. Cheek: Leidraad voor zero-base budgettering, Alphen aan den Rijn, 1978, pp. 36 e.v.

### 3. Toepassingsmogelijkheid

De toewijzing van middelen op basis van geplande activiteiten is reeds lang gebruikelijk voor afdelingen waar de „technische” relatie tussen inzet van middelen en geleverde prestaties duidelijk is. Met behulp van deze technische relatie kan uit een geplande hoeveelheid produkten of diensten worden afgeleid, hoeveel produktiemiddelen nodig zullen zijn bij een normaal functionerend fabricageproces. De kosten verbonden aan de in te zetten middelen kunnen op eenvoudige wijze met behulp van prijzen en tarieven worden vastgesteld.

Deze kostenbudgetten zijn *proces-afhankelijk*. Veranderingen in het niveau van deze kosten zijn mogelijk door veranderingen in de procestechnologie of het productievolume. Budgettering met behulp van de zogenaamde standaardkostenmethode ligt hier het meest voor de hand.

Naast de procesafhankelijke kosten zien we in organisaties kosten die samenhangen met investeringen in gebouwen en machines. Beslissingen over deze capaciteiten worden genomen op basis van investeringsplannen welke zich over meerdere jaren uitstrekken. Door goedkeuring van deze investeringsplannen wordt voor jaren de hoogte van afschrijvings- en rentekosten vastgelegd. Alleen door wijzigingen in de waardering van deze produktiemiddelen kan een aanpassing van de afschrijvingen noodzakelijk zijn.

Een derde categorie van kosten wordt bepaald door beslissingen van het management over de omvang van indirect personeel in de produktieafdelingen (werkvoorbereiding, tekenkamer, planning, e.d.) en in de stafafdelingen (personeelszaken, onderzoek en ontwikkeling, marketing, e.d.). Een causale relatie tussen gevraagde prestaties en benodigde middelen is niet kwantificeerbaar. De beheersing van deze „overhead kosten” is het belangrijkste doel van ZBB.

Bij industriële ondernemingen kan deze beheersingstechniek worden toegepast voor de stafafdelingen. In organisaties gericht op dienstverlening en bij overheidsdiensten zijn de proces-afhankelijke kosten veelal afwezig. Het merendeel van de kosten wordt daar veroorzaakt door beslissingen van het management over de omvang van de middelen voor de organisatie als geheel en dus niet gespecificeerd per soort activiteit. ZBB kan in deze organisaties een instrument zijn voor een betere beheersing van de kosten en het prestatieniveau. Deze bedrijfskundige beheersingsfilosofie begint ook veld te winnen bij de Nederlandse overheid, zoals blijkt uit een rapport van een ambtelijke werkgroep aan de Ministerraad<sup>1</sup>.

### 4. Procedures voor zero-base budgettering

De zero-base benadering kan worden benut voor het aanpakken van een grote

<sup>1</sup> Heroverwegingsrapport Verbetering Bedrijfsvoering bij de Overheid. Zie „Het Financieele Dagblad” 17 januari 1984.

verscheidenheid aan problemen. Cheek noemt een zevental veel voorkomende doelen<sup>1</sup>:

- het ontwikkelen van een operationeel plan en een budget voor het komend jaar;
- het tot stand brengen van een eenmalige vermindering van de indirecte kosten van stafafdelingen;
- vaststellen wat er precies gaande is binnen de organisatie, teneinde te komen tot beleidsherzieningen en doelstellingen op lange termijn;
- het verbijzonderen van de indirecte kosten van stafafdelingen e.d. naar produkten of winstcentra, waarbij meer naar oorzakelijke relaties wordt gekeken;
- het beoordelen van de haalbaarheid van het lange-termijn-plan;
- het controleren van de doelmatigheid van activiteitenprogramma's op stafafdelingen en bij hulpdiensten;
- het opstellen van een pakket aan informatie, aan de hand waarvan de totale organisatiestructuur herzien kan worden.

Een concrete uitwerking van de ZBB-procedures en de daarbij benodigde hulpmiddelen is afhankelijk van de doelen die men beoogt. De eerste stap bij het ontwerpen van zero-base budgetten is daarom, het duidelijk vaststellen van operationele doelen die ermee bereikt moeten worden. Daarna kan men gaan nadenken over de wijze waarop men deze doelen het beste kan realiseren. In essentie gaat het bij de zero-base benadering om de beantwoording van de volgende vragen:

- welke *beslissingscentra* kunnen we zinvol onderscheiden in een organisatie;
- welke *activiteitenpakketten* kunnen we bedenken voor elk beslissingscentrum;
- welke *criteria* gebruiken we voor de *rangschikking* en *beoordeling* van activiteiten;
- welke *middelen* wijzen we toe aan de activiteitenpakketten.

#### 4.1. Keuze van beslissingscentra

Uitgangspunt voor de indeling in beslissingscentra is het te bereiken doel met ZBB. ZBB is vooral gericht op beheersing van activiteiten en kosten in de indirecte sfeer. We zullen de indirecte activiteiten moeten groeperen per essentiële taak die moet worden verricht. Welke prestaties of diensten worden gevraagd? Welke activiteiten zijn voor de realisatie hiervan nodig? *Bijeenhorende activiteiten worden beschouwd als een beslissingscentrum*. Een beslissingscentrum is dus geen organieke afdeling. Een beslissingscentrum kan bestaan uit bijvoorbeeld één specialist of uit één project in een researchafdeling. Voor een beslissingscentrum kunnen verschillende activiteitenpakketten worden samengesteld.

1 L. M. Cheek; t.a.p. pp. 42.

Het moet wel zo zijn dat elk pakket op zichzelf kan worden beoordeeld. Van elkaar afhankelijke activiteiten worden dus bij voorkeur in één pakket opgenomen.

#### 4.2. *Bedenken van activiteitenpakketten*

De eerste vraag hierbij is wie de activiteitenpakketten het beste kan samenstellen. Dit is afhankelijk van het werkklimaat in de organisatie.

Organisaties met gezaghebbende managers, een open communicatie, een innovatieve sfeer en een sterke betrokkenheid van de topleiding bij de zero-base benadering, kunnen de activiteitenpakketten laten bedenken door leiders van afdelingen, projecten e.d. Eventueel kan een budgetteringsdeskundige van een planning-afdeling worden ingeschakeld ter ondersteuning van deze (lijn)managers.

In organisaties waar erkend leiderschap ontbreekt en weinig vernieuwingsdrang te bespeuren is, kan men budgetteringsteams vormen. Bij een teamaanpak hoeft slechts een kleine groep getraind te worden in de zero-base benadering. De medewerkers die het meest geschikt zijn voor deze benadering worden ingezet.

Organisaties die in een crisis verkeren kunnen adviseurs inschakelen. De externe deskundige kan nieuwe ideeën inbrengen en gevoelige zaken aan de orde stellen.

Om ervaring te krijgen met het bedenken van activiteitenpakketten kan het zinvol zijn om een proefronde te houden bij enkele kleine en overzichtelijke beslissingscentra.

Voor ieder soort activiteit binnen een beslissingscentrum worden alternatieve manieren van uitvoering bedacht. Hierbij maken we onderscheid tussen elkaar uitsluitend wijzen van uitvoering en elkaar aanvullende werkwijzen.

Elkaar *uitsluitende uitvoeringswijzen* zien we bijvoorbeeld bij de activiteit „markt-onderzoek”. We kunnen dit uitbesteden of door eigen mensen laten uitvoeren. Een combinatie van deze twee resulteert in dubbel werk.

Elkaar *aanvullende uitvoeringswijzen* verschillen in het niveau van inspanning. Met een minimum inzet aan middelen kan een activiteit met geringer kwaliteit gerealiseerd worden dan met een grotere inzet aan middelen (voorbeeld 1).

Het gaat erom bij de uitvoerenden in de beslissingscentra zoveel mogelijk ideeën los te weken over andere wijzen van uitvoering van een activiteit. Het is een creatief proces waarbij betrokkenheid van alle medewerkers is vereist.

Het zal niet altijd mogelijk zijn om alternatieve uitvoeringswijzen te bedenken voor alle bestaande activiteiten. De bestaande uitvoeringswijze wordt dan als enige in het activiteitenpakket opgenomen. Naast alternatieve uitvoeringswijzen voor bestaande activiteiten kunnen ook geheel nieuwe activiteiten worden opgenomen om het doel van de beslissingsseenheid te kunnen realiseren.

Een beschrijving van een activiteitenpakket zal minstens de volgende elementen bevatten:



- omschrijving van de activiteit, doelstelling van het beslissingscentrum, samensteller e.d.;
- kosten en baten van de uitvoeringswijzen;
- korte aanduiding van alternatieve uitvoeringswijzen die werden overwogen maar niet aanbevolen.

Afhankelijk van het doel van ZBB kan ook aandacht worden besteed aan: niet kwantificeerbare voordelen, prestatie maatstaven voor het beoordelen van de bijdrage van een activiteitenpakket aan het doel van de organisatie, opleverdata voor specifieke activiteiten.

*Voorbeeld 1 „Zero-base” budgettering*

<i>Beslissingseenheid:</i>	<i>Bedrijfsinterne zaken</i>
<i>Diensten:</i>	1. kantinebeheer
	2. bewaking
	3. onderhoud gebouwen en terreinen

*Toelichting ad 2:* beveiliging tegen onbevoegde bezoekers, diefstalpreventie, brandpreventie

*Uitvoeringsmatrix voor „bewaking”:*

<i>niveaus van bewaking</i>	<i>bewakingsvormen</i>		
	<i>a. eigen bewakers</i>	<i>b. externe bewakers</i>	<i>c. electr. bewaking</i>
1.	portiers tijdens werktijd <i>f</i> 80.000,—	personeel van bewakingsfirma (ook tijdens overwerk) <i>f</i> 90.000,—	electron. systeem met toegangspasjes: jaarlijkse vaste kosten: <i>f</i> 40.000,—
2.	1 + brandcontrole door brandwacht <i>f</i> 120.000,—	1 + brandcontrole <i>f</i> 110.000,—	1 + automatische brandmelder en sprinklerinstallatie <i>f</i> 130.000,—
3.	1 + 2 + part-time personeel 's nachts en weekend <i>f</i> 150.000,—	1 + 2 + controlerendes 's nachts en weekend <i>f</i> 140.000,—	1 + 2 + automatische inbraakmelding aan centrale 's nachts en weekend <i>f</i> 160.000,—

*Rangordening door leiding bedrijfsinterne zaken:*

- voorkeur 1 = b.3 (*f* 140.000,—)
- voorkeur 2 = a.2 (*f* 120.000,—)
- voorkeur 3 = b.1 (*f* 90.000,—)
- voorkeur 4 = c.3 (*f* 160.000,—)

2125-10 Zero-base budgettering

Voorbeeld 2 (uit: Cheek, L. M., Leidraad voor zero-base budgettering, blz. 251/252)

Xerox Corporation (Rochester, N.Y.)

BESLISSINGSPAKKET (blz. 1)

(1) Naam programma:	(2) Afdeling	(3) Budgetnummer	(4) Jaar	(5) Rangorde	
(6) Formulering van het doel					
(7) Omschrijving van de activiteiten					
(8) Voordelen van het programma					
(9) Benodigde mankracht		(10) Totaal benodigde middelen (x f 1000)	1977	1978	1979
		Totale uitgaven			
		Mankracht			

BESLISSINGSPAKKET (blz. 2)

(11) Omschrijving en begroting van de mogelijke kosten: (excl. arbeidskosten)	(13) Gedetailleerde kostencalculatie (x 1000 f)				
		Kostensoort	1977	1978	
	(12) Overige in verband met dit programma samenhangende kosten:	(14) 1978			
Kwartaal		1	2	3	4
Uitgaven					
Mankracht					

### 4.3. Rangschikking

Elke organisatie dient zich voortdurend af te vragen „doen we de goede activiteiten” om te bereiken wat we als organisatie willen bereiken? *Zijn de activiteiten doeltreffend?* (criterium effectiviteit). Op de tweede plaats komt pas de vraag „voeren we de activiteiten die we moeten doen ook op de goede manier uit”? *Worden de activiteiten efficiënt uitgevoerd?* (criterium efficiency). Het doel van de rangschikking is het toewijzen van middelen aan die (staf)activiteiten die het meest bijdragen aan het doel van de organisatie.

De verantwoordelijke managers voor de verschillende beslissingseenheden zullen de activiteitenpakketten eerst zelf rangschikken en een voorkeur uitspreken voor één uitvoeringswijze. Nadat deze keuze is gemaakt, wordt voor dit alternatief het minimum inspanningsniveau vastgesteld. Dit niveau kan door wetten of contracten zijn bepaald, dan wel minimaal nodig zijn om de activiteit te kunnen uitvoeren. Vervolgens worden pakketten met hogere inspanningsniveaus geformuleerd.

Het voorstel van een beslissingscentrum aan een hoger beslissingsniveau bevat een beschrijving van een minimumpakket plus enkele additionele pakketten met de daarvoor benodigde middelen, een voorkeur voor één van de pakketten en een beschrijving van de gevolgen van een afwijzing van het minimumpakket.

Voor een rangschikking van de voorgestelde activiteitenpakketten door de verschillende beslissingscentra worden kleine commissies gevormd bestaande uit twee of drie afdelingsmanagers en een hogere manager.

Om de rangschikking te vereenvoudigen worden de activiteitenpakketten ingedeeld in enkele categorieën. Zo worden onderscheiden:

- activiteiten die wettelijk zijn vereist;
- activiteiten die zichzelf snel terugverdienen;
- activiteiten waarvan de voordelen moeilijk kwantificeerbaar zijn, maar hoge prioriteit genieten bij de indieners;
- activiteiten, die over langere termijn uitzonderlijk bijdragen aan het doel van de organisatie;
- activiteiten, die gemiddeld bijdragen aan het bereiken van de doelen;
- alle andere activiteiten.

Een nauwkeurige berekening van de baten is voor een bepaling van de rangorde niet noodzakelijk. Het gaat immers om het relatieve belang en niet om het opstellen van een definitief kostenbudget.

Bij deze rangschikking moet voorts bedacht worden dat zelfs het activiteitenpakket met de grootste bijdrage nutteloos is als de uitvoering ervan in de organisatie wordt geblokkeerd. De activiteitenpakketten zullen dus met verschillende criteria beoordeeld moeten worden. Economische criteria zijn niet steeds doorslaggevend. Bij het beoordelen van de kans op succes van elk activiteitenprogramma moeten we volgens Cheek op de volgende vijf elementen letten<sup>1</sup>:

1 L. M. Cheek; t.a.p. pp. 93.

2125-12 Zero-base budgettering

- is het activiteitenpakket wettelijk verplicht? (geen verdere afweging nodig)
- is de activiteit technisch uitvoerbaar? (know-how in de organisatie)
- is de activiteit in de huidige organisatie uitvoerbaar? (veranderingsbereidheid, acceptatie)
- levert de activiteit voldoende baten op? (middelen besparend, immateriële baten)
- wat zijn de risico's van het niet uitvoeren van de activiteit?

Elk activiteitenpakket kan nu een beoordeling krijgen uiteenlopend van „verplicht”, meer of minder „wenselijk” en „niet de moeite waard”. De beoordeling van de mate van wenselijkheid zal sterk subjectief zijn. De leden van de beoordelingscommissie kunnen onafhankelijk van elkaar hun oordeel geven op een puntenschaal.

*Voorbeeld 3 (uit: Cheek, L. M., Leidraad voor zero-base budgettering, blz. 253)*

---

*Xerox Corporation (Rochester, N.Y.)*

**SAMENVATTEND OVERZICHT VAN DE RANGSCHIKKING**

R a n g n r	Naam pakket	Middelen in 1976			Middelen in 1977			Middelen in 1977 cumulatief totaal		
		Mankracht	Uitgaven	Kapitaal	Mankracht	Uitgaven	Kapitaal	Mankracht	Uitgaven	Kapitaal

Sectiechef \_\_\_\_\_

Datum \_\_\_\_\_

Blad \_\_\_\_\_ van \_\_\_\_\_

#### 4.4. Toewijzing van de middelen

Toewijzing van de beperkte middelen aan de activiteitenpakketten vindt plaats aan de hand van de toegekende prioriteiten.

Activiteitenprogramma's met het oordeel „niet de moeite waard” worden zonder meer geschrapt. Wettelijk vereiste activiteiten komen op de eerste plaats. Vervolgens komen de meest wenselijke activiteiten aan de beurt. Bijvoorbeeld activiteiten die zichzelf in de loop van de budgetperiode terugbetalen.

Minder wenselijke activiteiten vallen bij een besnoeiing op de middelen als eerste af. Het zijn deze „marginale” activiteitenpakketten die het meest kritisch bekeken moeten worden. Welke marginale pakketten van welke beslissingscentra moeten afvallen? Daarover kan bij de leiding van de organisatie een verschil van inzicht bestaan. Naarmate de doelen van de organisaties concreter zijn geformuleerd zal het eenvoudiger zijn om overeenstemming te bereiken over de marginale pakketten.

Het langere termijnplan toont de doelen van de organisatie en de *beschikbare* financiële middelen. De rangorde in de beslissingspakketten geeft de *preferenties in de behoeften* aan middelen weer. Op dit punt worden dus de doelen en strategieën van de organisatie als geheel gekoppeld aan de activiteiten op afdelingsniveau.

### 5. Enkele voorwaarden voor een succesvol gebruik

Voor een succesvolle invoering van „zero-base” budgettering moet aan een aantal randvoorwaarden zijn voldaan.

#### 5.1. Inzet van de leiding

Het gehele proces van budgettering en de beoordeling van activiteitenpakketten vraagt van de leiding een sterke wil om het creatieve proces tot in alle delen van de organisatie op gang te brengen. Voorgestelde nieuwe activiteiten en nieuwe wijzen van uitvoering kunnen niet worden doorgevoerd als de leiding er niet achter staat en daadwerkelijk leiding geeft aan de invoering. De topleiding zal zelf de beslissingen moeten nemen. Immers bij „zero-base” budgettering zijn de primaire vragen:

- wat is de betekenis van elke activiteit voor de organisatie?
- waarom doen we de activiteit?
- op welke wijze gaan we de activiteit uitvoeren?

Voor een brede toepassing van ZBB zijn goede managers uit de organisatie nodig die het proces op gang brengen. Deze moeten zich op meer dan alleen winstverbetering concentreren. Het gaat erom dat vernieuwing tot stand komt door het naar boven halen van ideeën uit de verschillende staf- en hulpdiensten. Er moet een creatief proces ontstaan.

### 5.2. Overzicht van alle activiteitenpakketten

In omvangrijke organisaties zal het aantal activiteitenpakketten dat ter beoordeling aan het hogere management wordt voorgelegd zeer groot zijn. Deze „papierwinkel” moet sterk beperkt worden. Het rangschikken en herschikken van de activiteitenpakketten kan worden gestroomlijnd door de essentie van elk pakket op een *beslissingskaart* weer te geven. Een beslissingskaart geeft één van de elkaar uitsluitend uitvoeringswijzen weer bij één inspanningsniveau. Voor elk inspanningsniveau komt er dus een andere beslissingskaart. Voor gedetailleerde informatie wordt terugverwezen naar de documentatie van het betreffende activiteitenpakket. Met beslissingskaarten heeft de leiding van een organisatie een hulpmiddel waarmee de stafactiviteiten tot in detail en in samenhang gepresenteerd kunnen worden. Op basis van het hierdoor verkregen inzicht kan een effectieve middelentoe wijzing plaatsvinden.

### 5.3. Innovatief klimaat

„Zero-base”: budgettering daagt een organisatie uit tot vernieuwing doordat elke beslissingseenheid zich moet afvragen:

- wat is het doel van de activiteit?
- wat zijn de alternatieve wegen om dit doel te bereiken?
- wat is de uitvoerbaarheid van elk alternatief?
- wat gebeurt er als de activiteit niet wordt uitgevoerd?
- wat is het effect (nut, baten) van elk activiteitenpakket?

Bij de invoering van de „zero-base” budgettering zullen eerst de bestaande activiteiten worden geanalyseerd. Dit leidt tot een efficiencyverbetering. Op langere termijn is een verbetering van de effectiviteit van de organisatie echter een belangrijk doel. Daarom moet men bij de opstelling van activiteitenpakketten niet alleen kijken naar de *bestaande* activiteiten en zich afvragen „waarom doen we het zo”? De kern van een innoverende „zero-base” benadering is het bedenken van *geheel nieuwe* activiteiten en uitvoeringswijzen. Bij elk nieuw idee, is de vraag „waarom niet”?

Veelal leiden *combinaties* van reeds bekende ideeën en principes tot belangrijke vernieuwingen in een organisatie. Ideeën worden alleen met elkaar gecombineerd als er uitwisseling mogelijk is. Dit vraagt om goede communicatie en een open sfeer waarin anderen niet als concurrerend worden gezien, maar als ondersteunend voor het behalen van betere resultaten. Daarom moeten de meest creatieve en innoverende medewerkers zitting nemen in een rangschikkingscommissie. Ook activiteitenpakketten die niet de eerste voorkeur hebben van de opstellers in een beslissingscentrum, worden door deze commissies aandachtig bekeken om te voorkomen dat waardevolle ideeën voor de organisatie verloren gaan.

Een belangrijke bron voor nieuwe ideeën is informatie over ontwikkelingen in en buiten de organisatie. Door kennis te nemen van deze ontwikkelingen ontstaan, door associaties, nieuwe ideeën. Deze nieuwe ideeën krijgen een concrete vorm in nieuwe activiteitenpakketten. Het management op alle niveaus in de organisatie

zal het naar voren brengen van ideeën openlijk moeten waarderen en aanmoedigen. Door creatieve medewerkers regelmatig in andere werkgebieden binnen de organisatie in te zetten, plaatst men deze voor nieuwe uitdagingen en kan men hun creativiteit maximaal benutten.

## 6. Samenvatting van kenmerken van ZBB

Alle activiteiten in de organisatie worden kritisch doorgelicht en dingen op voet van gelijkheid naar de schaarse middelen. Verouderde en overbodige activiteiten worden op deze wijze opgespoord.

De budgethouder moet aantonen dat hij de gevraagde middelen echt nodig heeft. Zijn er alternatieven om het zelfde doel te bereiken? Deze benadering stimuleert de uitwisseling van ideeën en een betere samenwerking in de organisatie.

De toewijzing van de middelen door de leiding van de organisatie (top down) wordt verbonden met de activiteitenplanning op het uitvoerend niveau (bottom up). De gedetailleerde planning van activiteiten maakt het mogelijk om ook de uitvoering ervan te beoordelen. Bij een beslissing over een activiteitenpakket kan het *wat, waarom, hoe* en *hoeveel* worden beoordeeld. Marginale activiteiten concurreren met nieuwe activiteiten die potentieel een grotere bijdrage leveren aan het doel van de organisatie.

Het nut van „zero-base” budgettering is het grootst in een omgeving met veel „overhead”-kosten. Karakteristieke voorbeelden zijn rekencentrum, researchafdeling, marketingafdeling. Ook overheids-organisaties kunnen veel profijt hebben van de „zero-base” budgettering, mits men zich realiseert dat deze meer is dan een techniek. Het is een creatieve werkwijze voor planning en sturing van een organisatie. Het klimaat bij overheidsorganisaties is echter minder geschikt voor een „bottom up” benadering. Een formeel hiërarchische structuur, met een risico-mijdend gedrag bij de lagere leidinggevendenden, maakt een succesvolle invoering onwaarschijnlijk. Anderzijds kan de ZBB juist een praktisch voertuig zijn om een bedrijfskundige sturing van overheidsdiensten te realiseren. De jaarlijks terugkerende begrotingsprocedure bij de overheid is een goed aanknopingspunt voor het ontwikkelen van een meer output georiënteerde en flexibele organisatie waarin de creativiteit van mensen ten volle wordt benut.

## Literatuur

1. Cheek, L. M., *Leidraad voor zero-base budgettering*, Alphen aan den Rijn, 1978.
2. FINEM, zero-base budgeting, *NIVE-rapport 2511*, Den Haag, 1981.
3. Herzlinger, R. E., *Zero-base budgeting in the federal government*, a case study, *Sloan Management Review* 20, 1979, p. 3-14.
4. Pearson, J. V., Michael, R. J., *Zero-based budgeting*, Long Range Planning, 1981, pp. 68-76.
5. Pyhrr, P. A., *Zero-base budgeting*, New York, 1973.
6. Sarant, P. C., *Zero-base budgeting in public sector*, Addison Wesley, 1978.

7. Suver, J. D., Brown, R. L., *Where does zero-base budgeting work?*, Harvard Business Review, 55, 1977, pp. 76-84.
8. Theeuwes, J. A. M., Bestuurlijke Informatie bij Inkrimping, in: „Kiezen en delen”, Deventer, 1982, pp. 39-49.
9. Theeuwes, J. A. M., Budgettering als stuurinstrument, in: „Financiële leiding en organisatie”, suppl. 11, 1983.
10. Traas, L., Zero-base budgeting, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde* 53, 1979, pp. 238-254.