



## Resultaatsturing bij overheid kan beter

**Auteur(s):**

Bogt, H.J., ter  
Helden, G.J., van  
*Verbonden aan de Faculteit der Economische Wetenschappen, Rijksuniversiteit Groningen.*

**Verschenen in:**

ESB, 85e jaargang, nr. 4272, pagina 740, 22 september 2000

**Rubriek:****Trefwoord(en):**

accounting

*De ambities voor vernieuwing van de planning en control bij Nederlandse overheidsorganisaties zijn nog maar zeer ten dele waargemaakt. Wat is daarvan de oorzaak?*

**De afgelopen tien tot vijftien jaren hebben veel Nederlandse overheidsorganisaties hun systemen voor planning, control en verantwoording veranderd. Hierbij zijn twee belangrijke trends te onderkennen. De sturing en beheersing op middelen is vervangen door sturing en beheersing van producten en prestaties. Resultaatsturing en gebruik van kengetallen kwamen in zwang. Daarnaast hebben centraal aangestuurde organisaties plaats gemaakt voor gedecentraliseerde organisaties. Deze en andere vernieuwingen van het (financiële) management bij de Nederlandse overheid passen in een internationale trend die wel wordt aangeduid met 'New Public Management' (NPM) <sup>1</sup>. Een belangrijk kenmerk van NPM is dat overheidsorganisaties managementmethoden uit het bedrijfsleven overnemen.**

Op gemeentelijk niveau waren enkele grote steden, zoals Tilburg en Delft, in de periode tussen 1985 en 1990 de pioniers bij deze veranderingen. Later zijn veel andere - ook middelgrote en kleine - gemeenten gevolgd, evenals de provincies. Hierbij heeft het bbi-project een belangrijke rol gespeeld. BBI staat voor 'Beleids- en Beheersinstrumentarium'. Het BBI-project, dat gestart is rond 1989 en werd beëindigd in 1995, heeft allerlei aanbevelingen en instructies opgeleverd voor de invoering van nieuwe planning- en control-instrumenten bij lagere overheden.

### Recente ervaringen

In 1997 is een representatief onderzoek uitgevoerd waaruit blijkt dat ongeveer 75 procent van de gemeenten de BBI-instrumenten toepast. Naarmate gemeenten groter zijn, worden meer instrumenten gebruikt <sup>2</sup>. Onderzoek bij alle twaalf provincies levert vergelijkbare uitkomsten op <sup>3</sup>. Uit een meer gedetailleerde evaluatie van dit instrumentarium bij acht middelgrote gemeenten blijkt dat de meeste gemeenten beschikken over een meerjarenplan, een productbegroting, een hiërarchisch planning- en controlsysteem en tussentijdse rapportages over prestaties. Prestatiestandaarden komen echter vrijwel niet voor en bij geen van de gemeenten is een instrument voor de meting van beleidseffecten voorhanden <sup>4</sup>.

### Waardering

Opvallend is dat ruim de helft van de gemeenten de ingevoerde BBI-instrumenten niet erg succesvol vindt. De invoering van BBI heeft volgens deze gemeenten bijvoorbeeld onvoldoende bijgedragen aan een betere beheersing van interne processen en verhoging van de efficiëntie en effectiviteit <sup>5</sup>. Verder signaleren diverse studies een gebrekkig gebruik van het nieuwe planning- en controlinstrumentarium. Hiervoor worden onder meer de volgende redenen genoemd.

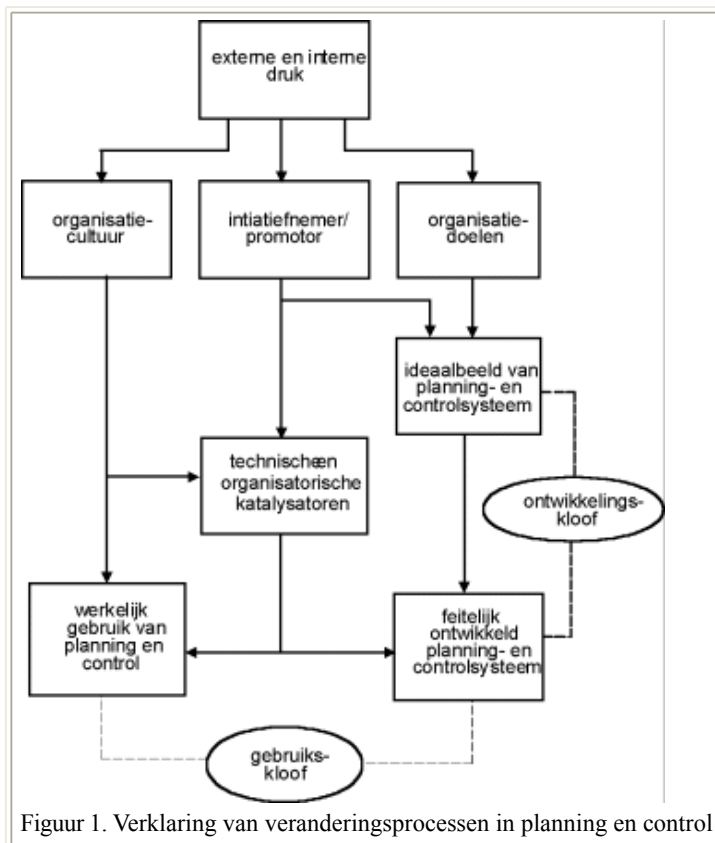
Ten eerste dat deze instrumenten vooral geschikt zijn voor concrete producten met duidelijk te omschrijven eigenschappen, zoals de kosten en het vereiste kwaliteitsniveau per eenheid. De BBI-filosofie past veel minder goed bij heterogene producten of bij producten met een sterk politiek-beleidsmatig karakter. Ten tweede is de introductie en implementatie van BBI-instrumenten vaak te zeer een zaak van financiële medewerkers. In de derde plaats is een planmatige en prestatiegerichte cultuur in overheidsorganisaties slechts zwak ontwikkeld.

En wat zijn de ervaringen op rijksniveau? De in de jaren tachtig bij het rijk ingevoerde prestatiebegroting is mislukt <sup>6</sup>. Of de in 1999 genomen initiatieven om de verantwoording van het beleid meer te richten op prestaties succesvol zijn, moet nog worden afgewacht <sup>7</sup>. De (interne) planning en control bij de rijksoverheid heeft ook al een lange historie met wisselende successen.

Al met al kan worden geconcludeerd dat de instrumentele ambities van Nederlandse overheidsorganisaties slechts ten dele zijn waargemaakt: niet alle gewenste instrumenten zijn feitelijk ontwikkeld en voorzover ze zijn ontwikkeld, worden ze beperkt gebruikt.

### Het veranderingsmodel

De in de praktijk gesignaleerde problemen hebben ons ertoe aangezet een veranderingsmodel te ontwikkelen, dat schematisch is weergegeven in [figuur 1](#)<sup>8</sup>. Het model beoogt inzicht te geven in het veranderingsproces dat zich bij wijzigingen in de planning en control afspeelt in organisaties.



Aan de hand van de uitkomsten van enige jaren geleden uitgevoerd praktijkonderzoek wordt het model geïllustreerd<sup>9</sup>. Deze illustraties zijn ontleend aan onderzoek bij vijf organisaties over de samenhang tussen verzelfstandiging en veranderingen in de planning en control. Daarnaast betreft het de ervaringen van acht middelgrote gemeenten met de BBI-planning- en control-instrumenten. Ons model bevat enkele groepen variabelen.

### Ontwikkelings- en gebruikskloof

De eerste groep van variabelen in ons model heeft betrekking op wat we willen verklaren, te weten de kloof die bestaat tussen:

- » het ideaalbeeld van (verandering in) planning en control zoals dat door de 'spraakmakende groepen' in een organisatie wordt ontwikkeld en het feitelijk ontwikkelde planning- en controlsysteem (*ontwikkelingskloof*);
- » het feitelijk ontwikkelde planning- en control-systeem en het werkelijke gebruik van planning en control (*gebruikskloof*).

De top van de organisatie kan de regels, in dit geval het feitelijk ontwikkelde, formele planning- en controlsysteem, in principe vrij eenvoudig veranderen. De routines, oftewel de door medewerkers en leidinggevenden in de praktijk werkelijk gehanteerde werkwijzen en het werkelijke gebruik dat ze maken van een systeem, laten zich echter veel moeilijker veranderen.

De verandering van input- naar outputbudgettering was een belangrijk thema bij zowel de vijf verzelfstandigde overheidsorganisaties als de acht gemeenten. Outputbudgettering en het bewerkstelligen van efficiëntieverhoging werden gepresenteerd als belangrijke doelen van de organisaties, die ook tot uiting moesten komen in veranderingen in de planning en control. Zo ontstond een 'ideaalbeeld' van een planning- en controlsysteem dat sterk gebaseerd was op bedrijfseconomische technieken en een goed inzicht in productie en kosten. Het feitelijk ontwikkelde planning- en controlsysteem was ten tijde van het onderzoek in alle onderzochte organisaties nog sterk achtergebleven bij het ideaalbeeld. Van een enigszins volwaardige productbegroting was bijvoorbeeld nergens sprake.

Het werkelijke gebruik van het feitelijk ontwikkelde planning- en controlsysteem was veelal ook beperkt, zowel bij de ambtelijke leidinggevenden als bij de politieke bestuurders. Voor zover het

systeem bijvoorbeeld goede rapportages en informatie over productie en kosten opleverde, werd er veelal weinig gebruik van gemaakt. Al met al was dus sprake van zowel een ontwikkelings- als een gebruikskloof.

### Externe en interne druk

Hoe kunnen de beide kloven nu ontstaan? Een tweede groep van variabelen in het model kan hier licht op werpen. Deze variabelen hebben betrekking op de externe en interne prikkels waaraan overheidsorganisaties worden blootgesteld en de wijze waarop deze druk wordt geïnternaliseerd.

Bij de meeste organisaties was niet werkelijk sprake van een sterke *externe druk*. De verzelfstandigde organisaties werden nog niet of nauwelijks geconfronteerd met concurrentie. De onderzochte gemeenten moesten weliswaar bezuinigen, maar de omvang van deze bezuinigingen was relatief beperkt. Ook de *interne druk* tot verandering was vrij beperkt. Formeel wilden de politieke bestuurders wel meer aandacht schenken aan de productie en efficiëntieverhoging. Maar de gemeentebestuurders bleken bijvoorbeeld een zwak ontwikkelde 'planning-attitude' te hebben. En veel bestuurders en managers in de verzelfstandigde organisaties toonden weinig interesse in de productiegegevens.

Met het nieuwe planning- en controlsysteem zou ook de organisatiecultuur moeten veranderen. De traditionele organisatiecultuur in veel Nederlandse overheidsorganisaties werd gekenmerkt door proceduregericht handelen, interne gerichtheid van de organisatie, het aannemen van een afwachtende houding en het centraal stellen van de burgers. Bij de sturing en beheersing ging veel aandacht uit naar de middelen ('inputs') en naleving van regels en procedurevoorschriften en weinig naar de met de beschikbare middelen gerealiseerde productie ('outputs'). De nieuwe organisatiecultuur zou veel meer gekenmerkt moeten worden door prestatiegerichtheid, een externe oriëntatie, een initiatiefrijke houding en het denken in termen van 'klanten'.

Een echte cultuurshock bij de onderzochte organisaties trad niet op. De leiding had wel enige aandacht voor de wenselijk geachte cultuurverandering, maar dit werd vaak beperkt uitgedragen naar de medewerkers.

De (centrale) financiële stafafdelingen fungeerden meestal als trekker van de vernieuwingen op het gebied van planning en control. Andere leidinggevend en politieke bestuurders toonden dikwijls slechts een geringe betrokkenheid bij de vernieuwingen. Zo werd aan 'politieke doelen' minstens zoveel waarde gehecht als aan verhoging van de efficiëntie en effectiviteit. Veelal namen de niet direct betrokken politieke en ambtelijke leidinggevend en een vrijblijvende houding aan en ontbeerden de formeel nagestreefde doelen de actieve steun van de leiding. Doordat financiële afdelingen als trekker moesten fungeren, konden anderen in de organisatie de vernieuwingen gemakkelijk beschouwen als "typisch iets van de mensen van financiën". Een krachtige initiatiefnemer/promotor uit de niet-financiële hoek was veelal afwezig.

Veel bestuurders en managers bewijzen de nieuwe organisatiecultuur dus de nodige lippendienst. Maar het vlees is kennelijk zwak. En de financiële medewerkers? Zij zaaien vaak in een onvruchtbare bodem.

### *Katalysatoren*

Een derde groep van variabelen in het model betreft de technische en organisatorische 'katalysatoren' voor verandering. Dit zijn pragmatische middelen, instrumenten en voorwaarden die het realiseren van de veranderingen in de planning en control kunnen vergemakkelijken. Het kunnen beschikken over voldoende financiële middelen voor een veranderingstraject is een voorbeeld van een katalysator. Scholingsprogramma's en adequate beloningssystemen zijn andere voorbeelden.

De scholing en bijscholing van medewerkers was vaak onvoldoende. De ontoereikende scholing betrof soms de waarde van de informatie die het planning- en controlsysteem kon opleveren en de uiteindelijke doelen ervan. Maar soms was ook de puur technische bijscholing onvoldoende. Daarnaast bleven in de onderzochte organisaties de traditionele ambtelijke beloningsstructuren, met geringe aandacht voor specifieke prestaties, vrijwel ongewijzigd gehandhaafd.

### **Hoe verder?**

Afgezien van de vraag of de onderzochte organisaties, en de erbij betrokken adviesbureaus, het veranderingsproces van de planning en control goed hebben gestuurd, kan uiteraard de vraag worden opgeworpen in hoeverre overheidsorganisaties zich bedrijfsmatig laten sturen. Sommige fervente voorstanders van een bedrijfsmatige sturing van overheidsorganisaties hebben misschien onvoldoende beseft dat politieke bestuurders zich dikwijls ook moeten verantwoorden voor het proces in hun organisatie en niet alleen voor de uitkomsten ervan, de 'producten', dat sommige outputs heel moeilijk zijn te meten, of dat politieke doelen meer kunnen omvatten dan efficiënt werken. In Nederland treedt overigens sinds midden jaren negentig een kentering op in de openbare discussie: het accent lijkt te verschuiven van het 'bedrijfseconomisch functioneren' en efficiëntie naar het 'primaat van de politiek'.

### *Ambities herzien*

Indien zich een grote ontwikkelings- dan wel gebruikskloof voordoet, kan dat een reden zijn om de oorspronkelijke ambities nog eens kritisch te bekijken. Het heeft immers weinig zin om met instrumentele hoogstandjes ver voor de muziek uit te lopen. Ook anderszins is verkleining van één of beide kloven mogelijk: door nieuwe aanpassingen van het planning- en controlsysteem, betere scholing, een andere verdeling van verantwoordelijkheden, of een andere houding van de leiding van de organisatie.

Daarnaast moet worden beseft dat de sterke gerichtheid op outputs en 'results control', die de New Public Management-beweging overnam van het bedrijfsleven, in datzelfde bedrijfsleven alweer is aangevuld met bijvoorbeeld control op processen en 'human resources' en met aandacht voor de cultuur en de omgeving van organisaties. Dit sluit aan bij ons pleidooi voor een bredere dan een louter instrumentele benadering.

### *Wel doorgaan*

Het voorshands geringe succes van vernieuwingen in de planning en control bij overheidsorganisaties mag overigens geen alibi vormen om dan maar weer terug te keren naar de centraal geleide organisatie met een inputbegroting. Er is namelijk veel te winnen met de nieuwe instrumenten: een versterking van sturings- en beheersingsmogelijkheden, een verbetering van de verantwoordingsfunctie en een duidelijker markering van politieke en ambtelijke bevoegdheden en verantwoordelijkheden. Onze aanbeveling is: "Ga door, maar doe het verstandig". De in dit artikel aangedragen ideeën kunnen daarbij behulpzaam zijn. Staat een organisatie onder sterke externe of interne druk, dan is een snelle en radicale verandering in het financiële management mogelijk. Ontbreekt een dergelijke druk, dan is het verstandig uit te gaan van gematigde veranderingsambities en zijn ook grote investeringen nodig om mensen in de organisatie voor deze veranderingen 'te winnen'.

Tot slot, al is het een schrale troost voor de overheid: ook bij veel commerciële organisaties verlopen fundamentele vernieuwingen van de planning en control moeizaam

---

1 C. Hood, The 'New Public Management' in the 1980s: variations on a theme, *Accounting, Organizations and Society*, 1995, blz. 93-109.

2 Moret, Ernst en Young, *Tien jaar kwaliteitsverbetering bij gemeenten*, Den Haag, 1997, blz. 67.

3 G.J. van Helden, *Planning en control bij de provincies*, Openbare Uitgaven, 1999, blz. 246-245.

4 G.J. van Helden, *BBI in de praktijk*, Maastricht, Shaker, 1998, blz. 20-22.

5 Moret, Ernst en Young, *op. cit.*, blz. 69-74.

6 A.D. Bac, Performance measurement in Dutch national, provincial and local government, in: E. Buschor en K. Schedler (eds.), *Perspectives on performance measurement and public sector accounting*, Institute of Public Finance and Fiscal Law, St. Gallen, 1993, blz. 310-318.

7 Ministerie van Financiën, *Van beleidsbegroting tot beleidsverantwoording*, Den Haag, 1999.

8 Zie voor een uitgebreidere bespreking H.J. ter Bogt en G.J. van Helden, Accounting change in Dutch government, *Management Accounting Research*, 2000, blz. 263-279.

9 Zie ook H.J. ter Bogt, *Neo-institutionele economie, management control en verzelfstandiging van overheidsorganisaties*, Labyrinth, Capelle aan den IJssel, 1997 en G.J. van Helden, *op. cit.*, 1998.