10

KOSTPRIJZEN IN EUROPESE FABRIEKEN

Koen Perik

CFO toolbox deel 10

SIS finance

CFO toolbox deel 10

KOSTPRIJZEN IN EUROPESE FABRIEKEN

Koen Perik

SIS finance

ISBN: 978-94-90973-09-4

NUR: 780

Vormgeving omslag en binnenwerk: Jorine grafisch ontwerp, Amersfoort

Druk: Gigaprint, Almere

Productiebegeleiding: Wardy Poelstra, Amsterdam

© SIS Finance / Koen Perik

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door printouts, kopieën, of op welke andere manier dan ook, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming.

An individual without information cannot take responsibility; an individual who is given information cannot help but take responsibility.

Jan Carlzon, voormalig CEO van SAS

INHOUD

Kostprijsinformatie in fabrieken vaak niet op orde 6

Hoofdstukken

Verbetering van kwaliteit van kostprijzen in fabrieken 8

Kostendoorbelasting en transfer pricing 18

Managers begrijpen te weinig van financiën 28

Slim omgaan met managementinformatie en KPI's 32

Over SIS Finance 38

KOSTPRIJSINFORMATIE IN FABRIEKEN VAAK NIET OP ORDE

Vrijwel alle fabrieken in binnenland en buitenland gebruiken voor hun productieplanning en productieadministratie ERP-systemen. Met de kwaliteit van producten en productieplanning zit het meestal wel redelijk goed. Je moet nu eenmaal goede en op tijd geproduceerde producten aan je klanten leveren, anders lopen ze al snel weg. Veel fabrieken hebben ook nog wel enig inzicht in hun kostprijzen – maar die blijken in de praktijk echter niet altijd even betrouwbaar. Dat kan beter.

Ten aanzien van die kostprijscalculatie kunnen de veronderstellingen in het gebruikte model achterhaald zijn. Het gaat enerzijds om de werking van het model zelf (bijvoorbeeld: hoe worden uren toegerekend aan een productieorder?), anderzijds om de gehanteerde aannames (bijvoorbeeld uurtarieven en overige kosten) in het model. Het model ondersteunt dan niet meer in voldoende mate het uitvoeren van een verschillenanalyse, zoals de analyse van efficiencyverschillen. Het management heeft in die gevallen het gevoel dat ook de werking van het model zelf niet voldoende duidelijk is bij directe gebruikers – en dat het daarmee niet voldoende wordt aangewend bij verkoop- of productiegerelateerde beslissingen.

besturing en beheersing	managementinformatie	kostprijsinformatie
management control	management accounting	cost accounting

In deze publicatie wordt beschreven welke management-issues spelen bij de financiële besturing van fabrieken en voor welke problemen men zich hier gesteld ziet. We behandelen een aantal onderwerpen.

Verbetering van kwaliteit van kostprijzen in fabrieken

Aan de hand van een casus worden de problematiek en de oplossing uitgewerkt. Centraal staat een fabriek die behoorde tot een Nederlandse multinational in de verpakkingsindustrie. Het management blijkt geen vertrouwen meer te hebben in de vastgestelde kostprijzen, waardoor de productie niet goed wordt aangestuurd, en de prijzen aan klanten niet goed onderbouwd worden.

Kostendoorbelasting en transfer pricing

In het tweede hoofdstuk staat transfer pricing centraal. Transfer pricing blijkt een belangrijk onderwerp binnen multinationals omdat veel van die bedrijven sinds een aantal jaren anders ingericht zijn en bestuurd worden. In het algemeen kan worden gesteld dat transfer pricing systemen altijd achterlopen op de structuur van de organisatie. Een kostprijssysteem vormt een belangrijk onderdeel van een transfer pricing systeem.

Management weet veel te weinig van financiën

Als kostprijzen niet betrouwbaar zijn is dat eigenlijk helemaal niet het probleem van financieel managers. Je kunt het berekenen van kostprijzen niet helemaal uitbesteden aan je financiële man of vrouw. Managers, directeuren en ceo's moeten zich actief bemoeien met het verbeteren van deze informatie, en om die reden minimaal de essentie van bedrijfseconomie en zelfs een klein beetje boekhouden tot zich nemen.

Slim omgaan met managementinformatie en KPI's

We sluiten deze publicatie af met een bijdrage over het gebruik van managementinformatie en key performance indicators (KPI's). Wezenlijk hier is het besef dat relevante informatie niet automatisch uit ERP-systemen volgt, en dat de informatiebehoefte goed moet worden vastgesteld en periodiek tegen het licht moet worden gehouden.

Veel leesplezier.

Drs. Koen L.M. Perik RC
Partner SIS Finance

SIS finance

I

VERBETERING VAN KOSTPRIJZEN IN FABRIEKEN

Bij industriële multinationals zijn kostprijzen van producten van belang voor inzicht in winstgevendheid *(product profitability)* en het bereiken van *operational efficiency*. Bij veel fabrieken is de meeste informatie wel aanwezig om kostprijzen te berekenen en tot een betrouwbare nacalculatie te komen. Er worden echter vaak in verschillende fabrieken geen eenduidige definities gehanteerd om kostprijzen te berekenen; soms ook zijn de aannames in het gehanteerde model achterhaald. In die gevallen is de informatie voor misschien 75% betrouwbaar – en kun je je kostprijzen eenvoudigweg niet gebruiken in je fabriek of als marketeer.

Inleiding: het kostprijsmodel en de aannames zijn verouderd

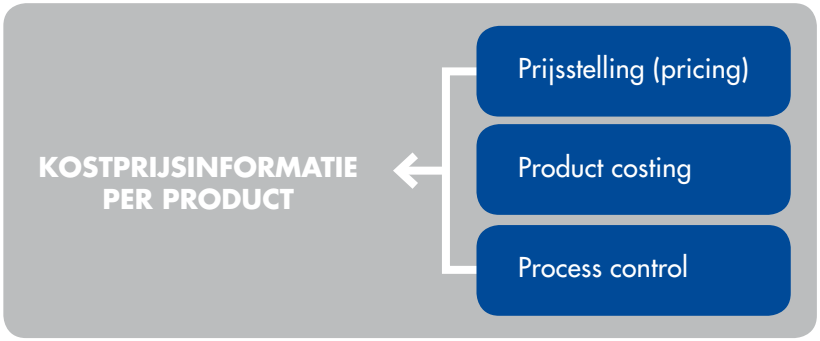
Vrijwel alle fabrieken gebruiken tegenwoordig voor hun productieplanning en productieadministratie ERP-systemen. Zo'n systeem biedt meestal een goede ondersteuning voor planmatige en dagelijkse werkzaamheden op het gebied van *supply chain management*. Alle fabrieken hebben vervolgens op enige wijze inzicht in hun kostprijzen.

Ten aanzien van die kostprijscalculatie kunnen het model, maar ook de aannames in het model achterhaald zijn. Het gaat derhalve enerzijds om de werking van het model zelf (bijvoorbeeld: hoe worden uren toegerekend aan een productieorder), anderzijds om de aannames (bijvoorbeeld uurtarieven en overige kosten) in het model. Het model ondersteunt dan niet meer in voldoende mate het uitvoeren van een verschillenanalyse, zoals de analyse van efficiencyverschillen. Het management heeft in die gevallen het gevoel dat ook de werking van het model zelf niet voldoende duidelijk is bij directe gebruikers – en daarmee niet voldoende wordt aangewend bij verkoop- of productiegerelateerde beslissingen.

Doelen van een project om kostprijzen te verbeteren

Met projecten om kostprijzen in fabrieken te verbeteren worden veelal de volgende doelen nagestreefd:

- een betere en meer transparante onderbouwing van tarieven voor klanten (*pricing*);
- een verbeterd inzicht in de kosten van producten en diensten (*product costing*), ten behoeve van:
  - marketing: marge-analyse
  - productie: analyse van productieresultaten
- een verbeterd inzicht in kosten van management en ondersteunende afdelingen (*process control*).



Figuur 1: drie doelen van een kostprijsproject

Case: verbetering van kostprijzen in een Nederlandse fabriek

Deze case behelst een bedrijfsonderdeel van een groot concern in de verpakkingsindustrie, dat wordt afgestoten en als zelfstandige organisatie moet gaan opereren. De organisatie wordt onderdeel van een holding, samen met nog een aantal bedrijven in dezelfde bedrijfstak. Het bedrijf maakt voor voornamelijk buitenlandse afnemers – de helft is export – klantspecifieke rollen bedrukt papier en karton, en produceert vrijwel niet op voorraad. Vanwege de verschillende productiemogelijkheden in de fabriek – twintig machines, verschillende papiersoorten qua gewicht en samenstelling, en verschillende breedtes – is iedere order verschillend.

Direct na de verzelfstandiging wordt door het nieuwe management besloten geen gebruik meer te maken van het logistieke en financiële systeem van de oude moeder. Men kiest ervoor een systeem te gebruiken dat bij een ander bedrijf in de holding gebruikt wordt. Het financieel management dat direct na de overname in het zadel is gekomen, heeft weliswaar oog voor kwalitatief goede administratieve processen, zoals debiteurenbeheer, facturering, grootboekadministratie en voorraadadministratie, maar vrijwel geen aandacht voor managementinformatie. De administratie en interne controle lijken redelijk op orde – de accountant zet zijn handtekening – maar de informatie-voorziening is onvoldoende. De belangrijkste tekortkomingen zijn dat geen informatie voorhanden is over marges van verkochte producten en dat er geen inzicht is in de efficiëntie van de fabriek.

Na verloop van tijd blijkt het bedrijf verliesgevend te zijn. Terwijl de eerste jaren nog enigszins winstgevend waren door de verkoop van voorraden die bij de verzelfstandiging onder de kostprijs waren verkregen, blijkt de onderneming uit de gewone bedrijfsuitoefening verlies te maken. Er wordt een nieuw managementteam aangesteld, dat als opdracht krijgt het bedrijf break-even te laten draaien. Een van de eerste acties die het team neemt, is het verbeteren van de interne informatievoorziening.

Verbeterde management- en kostprijsinformatie

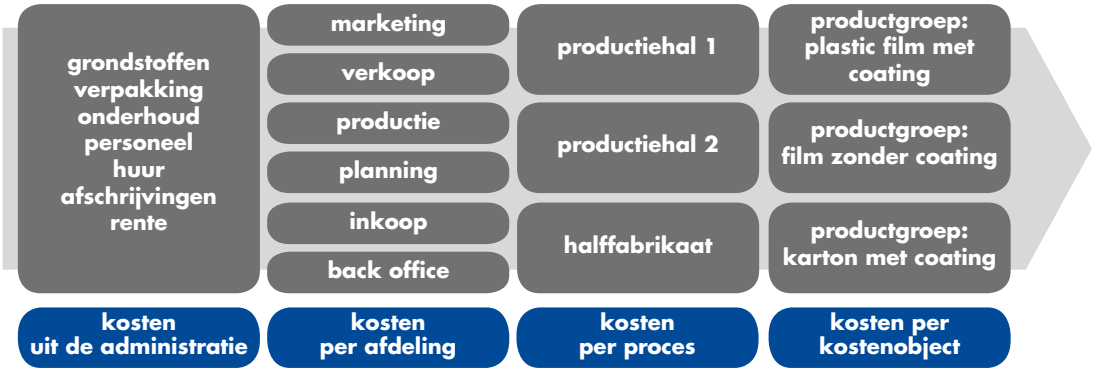
Uit een analyse blijkt in eerste instantie vooral informatie te ontbreken die betrekking heeft op sturen op marge, respectievelijk *operational control*. Wat was er nodig?

- Op het gebied van verkoop:
  - Ontwikkeling van een methodiek om gemakkelijk verkoopprijzen af te geven aan bestaande of nieuwe klanten (offertecalculatie).
  - Ontwikkeling van betrouwbare periodieke managementinformatie, waaronder een winst- en verliesrekening voor de organisatie als geheel en voor de verschillende product- en klantgroepen.

- Op het gebied van productie:
  - Ontwikkeling van een methodiek om de efficiency in de fabriek vast te stellen en te kunnen bijsturen. Het gaat er hierbij om de voor- en nacalculatie te kunnen doen van honderden klantspecifieke productieorders. Hiermee wordt inzicht gegeven in de efficiency van machines: afval, snelheid, gewerkte uren van mensen aan de lijn.

De volgende stappen worden gezet om deze informatie op te kunnen zetten:
1. Vaststellen van missie en doelstellingen.
2. Analyse van de organisatie en organisatieonderdelen.
3. Analyse van de productgroepen.
4. Vaststellen van de bedrijfsprocessen per organisatieonderdeel.
5. 'Mapping' van bedrijfsprocessen op de afdelingen, wat resulteert in het karakteriseren van verantwoordelijkheidscentra (*expense centers*, *cost centers*, et cetera).
6. Definitie van de financiële managementinformatie per verantwoordelijkheidscentrum.
7. Ontwikkelen van een kostprijs- en offertecalculatiesysteem.

De organisatie heeft de volgende afdelingen: marketing, verkoop binnenland, verkoop buitenland (export), productie, inkoop en back office (kwaliteit, R&D, personeelszaken, ICT en financiën). De volgende productgroepen zijn onderscheiden: standaard bedrukt papier, luxe bedrukt papier, papieren stickervellen, plastic stickervellen en kartonnen vellen. Elk van deze productgroepen bestaat uit verschillende producten, waarbij ieder product voor een specifieke klant wordt gemaakt. Verschillen tussen producten zijn te herleiden tot verschillen in papier, karton of plastic en tot verschillen in breedte of dikte. In het bedrijf wordt vrijwel geen gebruik gemaakt van klantgroepen. In beperkte mate wordt gestuurd op financiële cijfers per regio, waarbij klanten per land en regio (Noord-, Midden- en Zuid-Europa) worden ingedeeld.



Figuur 2: het gehanteerde kostenmodel (high level)

Zoals iedere onafhankelijk opererende organisatie die alle bedrijfsfuncties zelf uitvoert (geen enkele bedrijfsfunctie is uitbesteed, behalve dat treasury en financiering door de holding worden uitgevoerd), kan het bedrijf als geheel worden gezien als een *investment center*. Voor het productiebedrijf betekent dit dat de algemeen directeur verantwoordelijk wordt gehouden voor en beloond wordt op basis van de gerealiseerde winst, in dit geval specifiek de nettowinst voor belasting en rentekosten. Zijn beloning is voor een kleiner deel afhankelijk van de beheersing van werkkapitaal (debiteuren, crediteuren en voorraden). Theoretisch gezien zou een directeur van een investment center moeten worden afgerekend op *return on investment* (ROI) of *residual income* (RI). Vanwege het feit dat de holding zelf grote invloed heeft op het investeringsniveau van het productiebedrijf en zelf leningen afsluit met de bank voor een aantal van haar BV's, ligt de keuze voor nettowinst als belangrijkste beoordelingsmaatstaf in dit geval echter voor de hand. Het gemiddelde investeringsniveau is namelijk slechts in relatief geringe mate te beïnvloeden door de algemeen directeur.

Soorten bedrijfsafdelingen

Elk van de afdelingen wordt vervolgens gekarakteriseerd in termen van één van de vijf generieke verantwoordelijkheidscentra. Het doel hiervan is om vast te stellen welke informatie de betreffende manager nodig heeft, en vervolgens welke vergoeding (bijvoorbeeld 'nettowinst' in het geval van een profit center) het beste past bij het betreffende type organisatieonderdeel. Deze karakterisering geschiedt door voor ieder organisatieonderdeel aan te geven welke functies het onderdeel uitvoert en welke risico's het loopt.

Op basis van deze analyse kunnen de afdelingen nu als volgt worden gekarakteriseerd:

- De verkoopafdeling werkt als een *gross margin center*. De verkoopdirecteur wordt afgerekend op de brutowinst die wordt gerealiseerd. Een belangrijk financieel stuurmiddel zijn de binnengekomen orders. Terwijl in het verleden de binnengekomen orders in omzet werden uitgedrukt, is de wens van het MT om deze nu vooral als brutomarge (gross margin) uit te drukken. De achtergrond hiervan is dat de organisatie zich moet richten op de verkoop van producten en productgroepen met een hoge marge, en niet zozeer op het realiseren van omzet.

- De productieafdeling wordt beschouwd als een *cost center* dat verantwoordelijk is voor efficiënte productie, maar niet voor het prijsresultaat op de inkoop van grondstoffen en materialen. De efficiency in de productie wordt enerzijds berekend door iedere productieorder

financieel voor en na te calculeren, anderzijds door nauwgezet het aandeel geblokkeerde productie te analyseren.

- De inkoopafdeling wordt beschouwd als een *expense center*, dat wordt afgerekend op werkelijke kosten in vergelijking met het budget, en dat ook verantwoordelijk is voor inkoopprijsverschillen.

- De overige afdelingen werken als *expense centers*, en worden afgerekend op de gemaakte kosten in vergelijking met het budget.

Figuur 3: verantwoordelijkheidscentra in handels- en productiebedrijven

Soorten managementinformatie

De financiële managementinformatiebehoefte bestaat uit de volgende elementen, en volgt voor een groot deel de hiervoor genoemde matrix en karakterisering van verantwoordelijkheidscentra.

DAGELIJKS

De financiële informatie die het MT aan de afdeling verkoop ter beschikking wil stellen, bestaat uit een stand-alone spreadsheet waarmee offertes voor nieuwe producten kunnen worden uitgebracht (offete-calculatie). Deze moet dagelijks kunnen worden gebruikt door de afdeling verkoop, meestal in samenspraak met een managementteamlid, om prijzen af te geven aan klanten.

MAANDELIJKS

De financiële informatie die het MT maandelijks wil kunnen bespreken, bestaat uit het volgende:

- een winst- en verliesrekening voor het bedrijf als geheel;
- een overzicht van werkkapitaal (voorraden, debiteuren en crediteuren);
- een overzicht van de brutomarge per productgroep;
- een overzicht van de order intake per productgroep per regio;
- een overzicht van productieresultaten (efficiency) per machine;

- een overzicht van kosten per kostenplaats (of afdeling, bijvoorbeeld technische dienst of afdeling R&D).

JAARLIJKS
Ook wordt de informatiebehoefte vastgesteld voor de jaarbegroting.
Deze bestaat uit de volgende elementen:
- een BCG-matrix voor de organisatie als geheel, gebruikmakend van brutomarges en kostprijsinformatie;
- een P&L voor het bedrijf als geheel;
- een overzicht van de investeringen;
- een prognose van werkkapitaal;
- een prognose van de brutomarge per productgroep;
- een prognose van de binnengekomen orders per productgroep;
- kostenbudgetten per kostenplaats.

Nadat de bovengenoemde informatiebehoefte per verantwoordelijkheidscentrum en manager is vastgesteld, is de volgende stap om de informatie daadwerkelijk uit het ERP-systeem te krijgen.

Periodieke managementinformatie op basis van betrouwbare kostprijzen per product

MAANDELIJKS
- een winst- en verliesrekening voor het bedrijf
- een overzicht van werkkapitaal
- een overzicht van de brutomarge per productgroep
- een overzicht van de order intake per productgroep
- een overzicht van productieresultaten per machine
- een overzicht van kosten per kostenplaats of afdeling

JAARLIJKS
- een winst- en verliesrekening voor het bedrijf
- een overzicht van werkkapitaal
- een overzicht van de brutomarge per productgroep
- een overzicht van de order intake per productgroep
- een overzicht van productieresultaten per machine
- een overzicht van kosten per kostenplaats of afdeling

Figuur 4: kostprijsinformatie basis voor veel besturingsinformatie in fabrieken

Hoe haal ik het uit het systeem?

Tijdens het definiëren van de zojuist genoemde informatiebehoefte is vastgesteld dat de vereiste informatie uit de bestaande administratie gehaald zou moeten kunnen worden. Een gedetailleerd functioneel en technisch ontwerp van de nieuwe informatie is echter nodig om vast te stellen in welke mate de informatie ook echt voorhanden is. De korte analyse leert dat het mogelijk is om de organisatieonderdelen en de productgroepen in het ERP-systeem in te bouwen. Ook omzet en order intake per product of klant zijn voorhanden. Dit geldt in veel mindere mate voor de berekening van kostprijzen, zowel voor het berekenen van de brutomarge (omzet minus productgerelateerde kosten), als voor het vaststellen van de doelverkoopprijzen, waarbij ook indirecte kosten aan individuele producten moeten worden toegerekend. Een betrouwbaar kostprijssysteem is essentieel om van betrouwbare managementinformatie te kunnen spreken. In de meeste van de genoemde financiële overzichten blijken kostprijzen centrale informatie-elementen.

Het kostprijssysteem voor de organisatie wordt verder gecompliceerd omdat de fabriek eigenlijk uit twee onderdelen of deelfabrieken bestaat.

- Productie van halffabricaten op voorraad: rollen doorzichtige plastic film met coatinglaag worden op voorraad geproduceerd. Deze film wordt niet verwerkt in het uiteindelijke product dat naar de klant gaat, maar kan worden beschouwd als materiaal dat de productie van klantorders faciliteert.

- Productie van klantspecifieke producten: de film wordt gebruikt bij het produceren van het eindproduct, dat altijd klantspecifiek (*made to order*) is.

Voor toerekening van back-office-kosten wordt vooralsnog een pragmatische methode van toerekening gehanteerd, waarbij productie-uren de belangrijkste verdeelsleutel vormen. Tot slot wordt het kostprijsmodel opgeleverd in het laatste kwartaal van het jaar, waardoor de nieuwe informatie, gebruikmakend van de kostprijsinformatie, gebruikt kan worden tijdens de budgetteringscyclus.

Conclusie

De bepaling van correcte kostprijzen is een cruciaal onderdeel van elke poging om de kwaliteit van managementinformatie te verbeteren. Zonder adequate kennis van uw kostprijzen blijft u zwemmen en vallen er eigenlijk geen goed onderbouwde bedrijfsbeslissingen te nemen. Het is daarbij essentieel om goed voor ogen te hebben welke informatie u nodig heeft, en hoe die behoefte zich verhoudt tot wat binnen uw administratie voorhanden is. Want die informatie komt niet vanzelf uit een ERP-systeem rollen.

II

KOSTENDOOR-BELASTING EN TRANSFER PRICING

Het komt binnen de beste families voor: ruzie over geld. Geld lenen van je zus, je pick-up aan je neef verkopen vanwege geldgebrek, de nalatenschap van oudtante: het leidt tot haat en nijd. En als we een multinational mogen beschouwen als een familie (veel grote bedrijven hebben in ieder geval moeders, dochters en/of zusters), kan gesteld worden dat iedere multinational ermee zit: de wens voor een beter systeem voor interne verrekening. Het staat hoog op het wensenlijstje van managers en controllers, maar krijgt zelden de aandacht die het verdient. Philips zat in de jaren tachtig met transfer pricing in zijn maag, Unilevers werkmaatschappijen maakten in de jaren negentig ruzie over de transfer prijzen van Magnum-ijsjes. Voor banken en verzekeraars is het nog onontgonnen gebied, maar het staat inmiddels hoog op de agenda van bestuurders.

Inleiding

In dit hoofdstuk is een voorbeeld opgenomen om de problematiek toe te lichten. Dit gaat in op de uitvoering van een transfer pricing project bij een Europese fabrikant van witgoed. In dit hoofdstuk wordt afgezien van fiscale issues die spelen bij grensoverschrijdende transacties. Niet zozeer voor het gemak, maar vooral omdat transfer pricing ten onrechte vaak alleen wordt geassocieerd met fiscale planning, en te weinig met de bedrijfseconomische kant.

Doelen van een systeem voor interne verrekening

Eerst even wat praktische informatie. In het algemeen heeft een adequaat systeem voor interne verrekening de volgende doelen:

- Ondersteuning prestatiemeting en performance evaluatie;
- Correcte weergave van de verantwoordelijkheden en risico´s van de divisies, werkmaatschappijen of business units binnen de groep;
- Expliciet verschaffen van *incentives* om zo efficiënt en effectief mogelijk te opereren;
- Verhogen van de transparantie binnen de organisatie;
- Verbetering van de besluitvorming (bijvoorbeeld: contractonderhandeling);
- Reductie fiscale risico´s en mogelijk maken fiscale planning.

Een belangrijk aspect bij het doorlopen van de verschillende stappen voor het (her)ontwerp van een systeem is de vraag of het systeem wordt ontworpen voor de *bestaande situatie* (1) of dat een nieuw systeem wordt ontworpen voor de *toekomstige situatie* (2).

1. Het eerste kan zich voordoen als er voor het eerst een formeel beleid gevormd wordt voor interne verrekening;

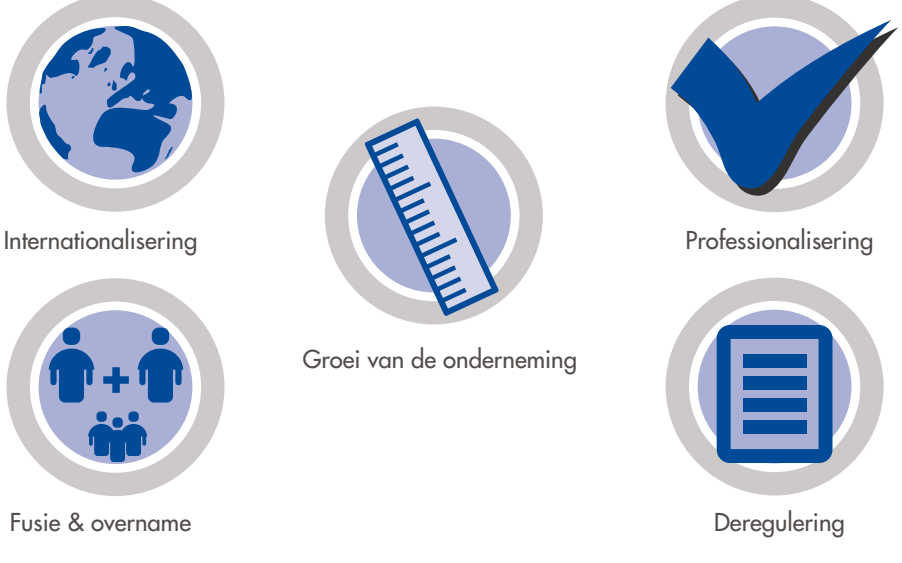
2. Het tweede doet zich voor wanneer het oude systeem niet meer de economische realiteit weerspiegelt, bijvoorbeeld wanneer verantwoordelijkheden sterk verschuiven. Dit kan onder meer het geval zijn bij:

    - Het opzetten van shared service centers;
    - Een verandering in de verantwoordelijkheidsstructuur ten gevolge van centralisatie- of decentralisatiebeleid;
    - Integratie van fusie- of overnamepartners;
    - Het openen van nieuwe vestigingen in nieuwe markten;
    - Veranderingen in activiteiten en verantwoordelijkheden bij de implementatie van een ERP-systeem.

Organisaties veranderen… en het besturingsmodel verandert mee

In het algemeen kan worden gesteld dat transfer pricing systemen, of in bredere zin management control systemen, nu eenmaal altijd achterlopen op de structuur van de organisatie. Het in gebruik nemen van een shared service center zal bijvoorbeeld in de meest ideale situatie pas na enkele maanden tot een gewijzigd en operationeel systeem voor interne verrekening leiden. Veel vaker echter volgt een aangepast financieel besturingsmodel pas na enkele jaren de aangepaste organisatiestructuur. Neem het voorbeeld van multinationals die van een landenorganisatie overgaan naar een regionale of wereldwijde divisiestructuur. Hun transfer pricing systeem is in veel gevallen pas na enkele jaren aangepast, met alle gevolgen van dien voor de kwaliteit van de onderlinge samenwerking tussen bedrijfsonderdelen.

Organisaties veranderen



… het besturingsmodel verandert mee

Een voorbeeld

Er kunnen verschillende aanleidingen zijn om een transfer pricing systeem te verbeteren. In het algemeen kan worden gesteld dat bedrijfstakken zich ieder in een bepaalde ontwikkelingsfase bevinden. Bij een industriële multinational is tranfer pricing vaak al decennia in gebruik.

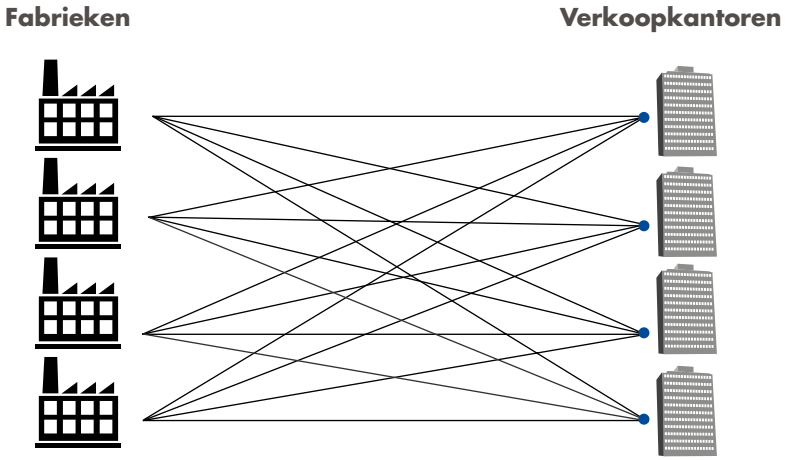
EuroWhite

De divisie White van de grote multinational EuroWhite richt zich op het produceren en distribueren van witgoed-apparaten (zoals koelkasten, wasmachines, afwasmachines en wasdrogers) in Europa. Door een veelvoud van overnames in het verleden is deze divisie gegroeid tot een van de marktleiders in Europa. Producten worden verkocht onder een aantal verschillende merken. De autonome groei en de overnames hebben geleid tot een netwerk van ruim dertig verkoopkantoren en twintig fabrieken.

De uitdagingen in de witgoedmarkt

In de afgelopen jaren werd White geconfronteerd met een aantal belangrijke ontwikkelingen:

- De toename van de onderhandelingsmacht van afnemers door sterke consolidatie in de retailsector leidt tot een sterke druk op de afzetprijzen.
- Door de toenemende concurrentie is de totale Europese productiecapaciteit binnen de industrie sterk gestegen.
- De hoge productcomplexiteit (met name het grote aantal verschillende producten en de lange productieomsteltijd) leidt tot hoge voorraden en kosten.



Figuur 1. White: uitgangssituatie

De oprichting van een pan-Europees platform

Om adequaat op de bovengenoemde uitdagingen te kunnen reageren heeft White besloten het bedrijfsmodel ingrijpend te veranderen. Deze veranderingen behelzen onder meer:

- Oprichting van een pan-Europees platform dat het hoofdkantoor van de divisie wordt en dat in toenemende mate pan-Europese processen zal coördineren, uitvoeren en verbeteren;
- Centralisatie van het accountmanagement van de grootste pan-Europese klanten;
- Opzetten van een shared service center dat verantwoordelijk is voor gemeenschappelijke logistieke, financiële en administratieve activiteiten;
- Rationalisatie van de logistieke keten door het reduceren van het aantal verschillende producten, merken en magazijnen, en door het verhogen van het aantal rechtstreekse leveringen van fabriek naar eindklant.

Deze veranderingen brachten met zich mee dat er een belangrijke verschuiving in de activiteiten en verantwoordelijkheden heeft plaatsgevonden. Zowel de fabrieken als de verkoopkantoren zullen zich in toenemende mate gaan toespitsen op enkele kernactiviteiten, terwijl het hoofdkantoor in toenemende mate verantwoordelijk wordt voor strategische en leidinggevende activiteiten en een sterk coördinerende rol vervult voor de landsgrensoverschrijdende processen.

Voorheen konden zowel de fabriek als het verkoopkantoor worden gekwalificeerd als een winstcentrum. Na de op- en inrichting van het hoofdkantoor kan de verantwoordelijkheidsstructuur het best als volgt worden beschreven:

- *Fabriek*: Kostencentrum – met name verantwoordelijk voor het zo goedkoop mogelijk voortbrengen van een (vooraf) bepaalde hoeveelheid goederen met een (vooraf) bepaalde kwaliteit.

- *Hoofdkantoor*: Investeringscentrum – verantwoordelijk voor de totale economische winst en waardecreatie.

- *Verkoopkantoor*: Opbrengstencentrum – verantwoordelijk voor het maximaliseren van de afzet bij een gegeven prijs (of bandbreedte van prijzen).

Kostencentrum	Investeringscentrum	Opbrengstencentrum

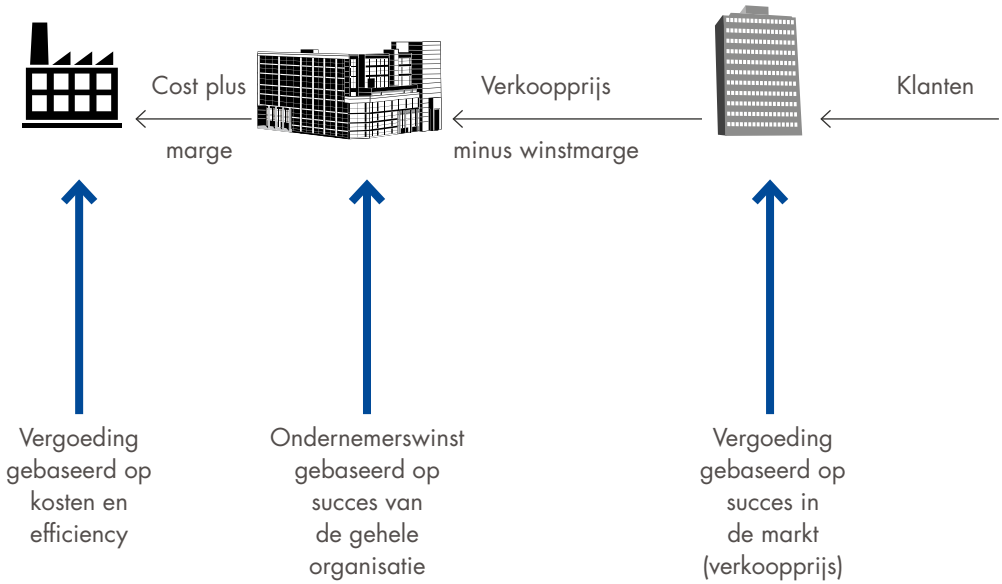
• Productie
• Onderhoud
• Productie-order verwerking
• Niet-strategische inkoop
	• Platform voor pan-Europese klanten
	• Ontwikkelen van een klantgerichte organisatie
	• Het centrale huis voor pan-Europese processen
	• Coördinatie van shared services
	• Financiering van centrale functies
		• Customer channel management
		  • Account-management
		  • Verkoop
		  • Pricing
		  • Verkoopplanning
		• After sales support
		• Afroep van goederen na verkoop

Figuur 2. EuroWhite's oplossing: vorming van een Europees centrum

Transfer pricing model past in management control systeem

Door de sterke concentratie van verantwoordelijkheden in de fabrieken en de verkoopkantoren kunnen zij niet langer worden geacht verantwoordelijk te zijn voor de gehele winst van de onderneming. Het nieuwe transfer pricing systeem heeft tot gevolg dat de lokale winst uitsluitend tot stand komt op basis van de prestaties van het lokale management binnen de gedelegeerde verantwoordelijkheden. Dit wordt bereikt door de goederenstroom (administratief) via het hoofdkantoor te laten lopen. De prijzen die het hoofdkantoor betaalt aan de fabrieken is gelijk aan een kostprijs plus een winstmarge. De prijzen die het hoofdkantoor ontvangt voor de goederen verkocht aan de verkoopkantoren is een verkoopprijs minus een winstmarge.

Dit heeft onder meer tot gevolg dat de fabrieken en de verkoopkantoren een relatief stabiele winst ontvangen, terwijl de winst van het hoofdkantoor aan risico onderhevig is. Dit is in overeenstemming met de verantwoordelijkheid van het hoofdkantoor.



Figuur 3. Het transfer pricing systeem dat past bij de nieuwe organisatie

Conclusie

Ruzies komen in de beste families voor. Privé kunt u met een goede mediator misschien nog in het reine komen met het familielid met wie u in onmin leeft. In het bedrijfsleven levert transfer pricing veel stof tot discussie op en negatieve energie die weinig met waardecreatie te maken heeft. Hier ligt de oplossing niet zozeer in een arbiter op het hoofdkantoor, maar veel meer in het ontwerp van een goed transfer pricing systeem. Belangrijk is dat een goed ontwerp begint bij een gedegen onderzoek van de besturing en beheersing van een organisatie, en met de juiste karakterisering of kwalificering van organisatorische eenheden in termen van expense center, cost center, revenue center, etcetera. De transfer pricing methoden volgen dan eenvoudig.

III

MANAGERS BEGRIJPEN TE WEINIG VAN FINANCIËN

Directeuren en managers moeten voortdurend dezelfde taal kunnen spreken als financieel managers. Het gehele managementteam zal aan de bak moeten, door gezamenlijk ervaring met en kennis over financieel management op te doen. Dit betekent dat CEO's, managers en directeuren op bedrijfseconomisch gebied moeten bijspijkeren, en tevens dat CFO's en financieel managers het verhaal achter de cijfers over moeten kunnen brengen.

Inleiding

Managers, directeuren en CEO's moeten nogal wat begrijpen van financiële informatie, en de essentie van bedrijfseconomie en zelfs een klein beetje boekhouden tot zich nemen. Want je kunt het vak accounting niet helemaal uitbesteden aan je financiële man of vrouw. Dan krijg je niet de informatie op één A4 zoals je wilt, maar wel veel overbodige en onleesbare rapportages op je bureau en beeldscherm. En aan die interne informatievoorziening besteden Nederlandse financieel managers het grootste deel van hun tijd. Hoewel uit de dagbladpers misschien een ander beeld naar voren komt, houdt deze beroepsgroep zich voor 90% van zijn tijd bezig met interne informatie (*management accounting*) en administreren, en voor slechts 10% met jaarrekeningen (*financial accounting*).

Ontevreden over eigen rol

Er kan gesteld worden dat managers en directeuren niet zeer tevreden zijn over de interne informatie die ze krijgen, en dat financieel managers gemiddeld niet al te tevreden zijn over hun rol als leverancier van relevante informatie. Het Nederlandse Controllers Instituut (CI) verricht over dit onderwerp sinds enkele jaren onderzoek. Het instituut vertegenwoordigt 6000 financieel managers en CFO's, verdeeld in ruim 4000 registeraccountants (RA) die hun vak als controlerend accountant hebben verlaten en 2000 registercontrollers (RC). Uit Nederlands onderzoek uit 2005 van het CI en bedrijfseconomen Perik en Van Herwaarden blijkt dat managers en directeuren hun

eigen financieel managers met een 7 waarderen. Deze financieel managers zelf zijn echter minder tevreden over zichzelf dan hun bazen. Uit Nederlands onderzoek van het CI en Nivra-Nyenrode uit 2005 blijkt dat financieel managers niet al te zeer te spreken zijn over hun eigen 'financiële functie'. De scores variëren per bedrijfstak. Deze perceptie van het functioneren van henzelf en hun eigen financiële afdeling varieert van een 7 voor de handel en industrie, tot een wel erg magere 6 voor energiebedrijven en overheden.

De financieel manager kan het niet alleen

Blijkbaar is het genereren van relevante bedrijfsinformatie lastig. Maar als vervolgens toch een niet te stoppen lawine aan irrelevante gegevens ontstaat, dan ligt dat niet alleen aan financieel managers. Anders dan in de professionele relatie met bijvoorbeeld een notaris of advocaat, dient een manager of directeur namelijk op financieel gebied over redelijk wat kennis te beschikken over wat hij wil hebben. Hij bepaalt samen met zijn collega's in een directie- of managementteam de specificaties van de vereiste bedrijfsinformatie. Hij kan dit niet alleen aan de financiële afdeling overlaten. Een professionele directeur of manager moet daarom zelf ook kennis hebben van bedrijfseconomie om de kwaliteit van de informatie te verbeteren. En een financieel manager helpt vervolgens de informatie gestructureerd uit informatiesystemen te halen.

Eén taal spreken

De oplossing? Die ligt in ieder geval niet alleen in het aanschaffen van ERP-systemen, of in het blinde geloof in vlotte managementconcepten als *value based management, balanced scorecards, beyond budgeting* en andere concepten met een snelle halfwaardetijd. Vervolgens ook niet in het tweemaal per carrière (laten we zeggen eenmaal op 30-jarige, en nog eens op 45-jarige leeftijd) volgen van een cursus *financial management for non-financials*. Want dat is niet voldoende. Het gaat erom dat directeuren en managers voortdurend dezelfde taal kunnen spreken als financieel managers. Het gehele managementteam zal aan de bak moeten door gezamenlijk ervaring en kennis op te doen, bijvoorbeeld met behulp van een bedrijfsspecifieke spelsimulatie. Zo kunnen ze het budgetteringsproces naspelen. Een CFO zal daarnaast een pragmatisch ingestoken planning & control cyclus moeten ontwikkelen en onderhouden, die past bij de individuele targets en financiële verantwoordelijkheden van het management. De rol van een CEO en MT is vervolgens om hierbij vast te stellen welke informatieonderdelen per week of maand in een MT-vergadering de revue moeten passeren. Zoals het benoemen van de vijf belangrijkste KPI's, of de wens om van de tien product- of klantgroepen periodiek de winstgevendheid te kunnen vaststellen. Op een dergelijke wijze kunnen managers elkaar na verloop van tijd uitdagen in een MT. En dan gaat de discussie

niet meer over wat er ontbreekt aan informatie, maar over wat je met de informatie kunt doen. Dat professionele niveau wordt echter in Nederlandse managementteams niet altijd gehaald.

Conclusie

Financieel managers en algemeen managers dienen dezelfde taal te kunnen spreken. Het gehele managementteam moet meedenken en -werken, door gezamenlijk ervaring met en kennis over financieel management op te doen. Dit betekent dat algemeen managers op bedrijfseconomisch gebied kennis moeten bijhouden, en tegelijkertijd dat financieel managers het verhaal achter de cijfers over moeten kunnen brengen.

IV

SLIM OMGAAN MET MANAGEMENT-INFORMATIE EN KPI'S

Columbus leidde zijn schepen in de 15e eeuw naar India en ontdekte Amerika. Zonder IT, managementconcepten en een financiële afdeling. Gelukkig maar, want met SAP, dashboards en een omvangrijke administratie had hij met een gedemotiveerde bemanning Amerika vast niet ontdekt. Terug in de 21ste eeuw wordt vergeten dat IT een middel is en geen doel, en dat managementconcepten uitgevonden zijn om simpele zaken moeilijk te maken.

Inleiding

Helder communiceren is een succesfactor voor het opzetten van bedrijfsinformatie. Niet meer en niet minder. Je spreekt gewoon af waar je op wilt sturen en waar je elkaar op afrekent. Misschien wist u dat al als financiële man of vrouw, of MT-lid. Die succesfactor bestaat niet uit ondersteunende IT-systemen of vlotte managementconcepten als *six sigma* of een *balanced scorecard*. Die zijn namelijk nooit de reden achter het succes van bedrijven. Ze kunnen bedrijven overigens wel in problemen brengen, maar dat terzijde. Helder communiceren vereist een managementteam dat kennis heeft van het vakgebied van sturing en beheersing van een organisatie, en een financieel manager die met zijn collega-directeuren en managers kan communiceren.

ERP-systemen, en bijvoorbeeld het werken met key performance indicators, hebben natuurlijk wel degelijk hun toegevoegde waarde. De essentie van dit hoofdstuk is dat management en medewerkers in veel organisaties een wat vertekend beeld hebben van doel en rol van ERP-systemen, managementconcepten en financieel managers. Dit gegeven leidt tot verwachtingen over deze systemen en het functioneren van mensen, die niet kunnen worden waargemaakt.

De ellende top 3

Wat gaat er mis? Laten we eens kijken aan de hand van een paar uitspraken van managers bij verschillende bedrijven en organisaties. De top 3 aan ellende ziet er dan als volgt uit: 1. 'Wij hebben nu SAP live. Al onze informatiebehoefte zit standaard in het ERP-systeem, dus dat komt er vanzelf uit.' 2. 'Het *balanced scorecard*-project levert ons de KPI's op die we nodig hebben. Met drie workshops zijn we er volgens de consultant. Daarna beginnen we met *beyond budgeting*, en vervolgens met *strategy mapping*. Over twee jaar hebben we alles geïmplementeerd.' 3. 'Onze financieel manager is een goeie vent, en binnenkort komt hij met een voorstel voor betere informatie. Doet 'ie helemaal zelf. Zonder met ons te praten!'

Hiermee is de top 3 aan ellende op het gebied van bedrijfsinformatie samengevat. Goede informatie komt namelijk niet 'standaard' uit ERP-systemen, vlotte managementconcepten helpen vervolgens alleen van de wal in de sloot en een financieel manager of afdeling tot slot kan in zijn eentje nooit met informatie komen, als de informatiebehoefte niet eerst door het MT is vastgesteld. Maar laten we de top 3 één voor één eens langslopen.

ERP-systemen

Enterprise Resource Planning systemen als SAP, Oracle en Navision zijn ontwikkeld om de planning en administratie van een bedrijf te ondersteunen. Zoveel mogelijk gestandaardiseerd. En op dat gebied doen deze systemen hun werk goed. Informatie voor een MT daarentegen is deels gestandaardiseerd, maar houdt voor een ander deel rekening met de veranderende omgeving, strategie en organisatie. En is daarmee ook afhankelijk van de wensen van de gebruikers: het MT. Maar dat is veel managers en medewerkers niet duidelijk. Een ERP-systeem wekt bij deze medewerkers verkeerde verwachtingen, vooral ten aanzien van de informatie die er door zo'n systeem 'vanzelf' uit komt.

> *Aan boord van de Santa Maria, het vlaggenschip van Columbus, zou een ERP-systeem er toe leiden dat de bemanning zou gaan wachten op de nieuwe onderhoudsmodule die 'alle functionaliteit zou hebben'. Zodra de nieuwe release zou zijn 'geïmplementeerd', zou dezelfde bemanning klagen dat alles vroeger beter was, en dat ze graag het vorige systeem terug zouden willen hebben. Per saldo zou onderhoud aan schepen door een gedemotiveerde bemanning niet meer goed plaatsvinden.*

Vlotte managementconcepten

Organisaties die zich inlaten met fancy managementconcepten hebben hun elementaire bedrijfsinformatie in veel gevallen nog niet op orde. Een energiebedrijf benaderde mij eens met de vraag 'wat een balanced scorecard eigenlijk is', terwijl de betreffende verkoopmanagers geen idee hadden van de marge op verkochte producten van groot- en kleinverbruikers van elektriciteit. Ook kom ik wel eens managementteamleden tegen die het beyond budgeting concept willen invoeren, terwijl het betreffende bedrijf in de afgelopen dertig jaar nog niet één keer tot een goede begroting is gekomen, met heldere taakstelling voor individuele managers.

> *Terug naar de 15e eeuw. Stel dat Columbus zijn schepen elk een balanced scorecard meegeeft, met als kengetallen onder andere 'Het aantal gijpen met ongelukkige afloop', 'Medewerkertevredenheid' en 'Het aantal goed uitgevoerde kompasijkingen'. O ja, en in ieder geval ook nog 'Aantal nieuw ontdekte werelddelen'; want de scorecard is natuurlijk niet in balans als er geen innovatie in zit.*

Het probleem is natuurlijk dat kengetallen nooit 100% van de werkelijkheid kunnen weergeven. Maar ze suggereren dat soms wel degelijk bij management en medewerkers, als het doel en de werking niet goed worden toegelicht bij invoering. Kengetallen (key performance indicators) dekken nooit 100% van het werk af, hoe duur je advieskantoor ook is. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de politie: alsof je alle activiteiten en prestaties van de gehele Nederlandse politie kunt samenvatten in het aantal boetes dat individuele agenten uitschrijven. Dat is natuurlijk niet mogelijk, hoe graag de politiek dat ook wil. De scorecard had er bij Columbus toe geleid dat hij de KPI's voor een deel zou hebben gehaald, maar Amerika niet had ontdekt.

De financieel manager kan het niet in zijn eentje

Bepaalde specialistische taken kan een financieel manager prima zelfstandig uitvoeren, zonder al te veel overleg met zijn collega's van het managementteam. Zo is de invoering van nieuwe accountingstandaarden (bijvoorbeeld IFRS) iets wat de financieel manager als expert gemakkelijk zelf kan doorvoeren. Zijn of haar sociale capaciteiten zijn hierbij minder belangrijk. Voor het verbeteren van bedrijfsinformatie moet hij echter samenwerken met collega-managementteamleden, de belangrijkste gebruikers van die informatie. Hij of zij zal voortdurend moeten afstemmen wat hun behoefte is aan informatie, en daar zijn informatievoorziening op aanpassen.

In het geval van de Santa Maria zou een overactieve boekhouder (laten we hem Paciolo noemen) officieren en bemanning hebben overstelpt met overbodige procedures en rapporten met onleesbare cijfers, terwijl relevante informatie over de te varen koers en voedselvoorraden pas na enkele weken beschikbaar zou zijn.

Conclusie

Besteed in een organisatie voldoende tijd aan het uitleggen van de rol van IT-systemen, managementconcepten en de rol van financieel managers. Maak duidelijk wat ze wel, en wat ze niet kunnen. Dat voorkomt verspilling van tijd en geld. Dat vereist wel dat sommige directeuren, managers en medewerkers hun kennis over ERP-systemen en financiën moeten bijspijkeren. Dan zorg je dat je bedrijf op koers blijft.

OVER SIS FINANCE

SIS Finance: 'voor Professionals door Professionals'.

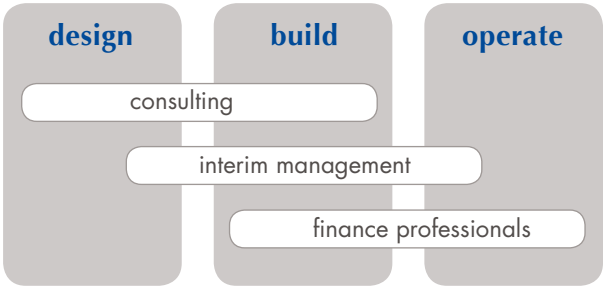
SIS Finance adviseert en ondersteunt organisaties op het terrein van management en finance. Het gaat om het creëren van oplossingen die opdrachtgevers verder helpen hun doelstellingen te bereiken. SIS Finance doet dat met goed opgeleide finance professionals met minstens 3 jaar ervaring tot en met hooggekwalificeerde adviseurs en interim managers met meer dan 15 jaar ervaring.

Duurzame relaties

SIS Finance streeft naar duurzame relaties met haar opdrachtgevers. Wij gaan niet voor snel succes, ook al zijn we graag succesvol in ons vak.

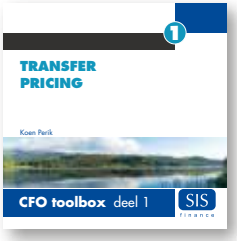
Kennis van zaken

Onze professionals houden van hun vak. Zij hebben bewezen dat zij vakmensen zijn en de business kennen. Wij stimuleren en begeleiden onze professionals om zich continu verder te ontwikkelen. Partners van SIS Finance zijn zelf ook vakspecialisten en kennen het vak van financieel interim manager uit de praktijk.



SIS finance

EERDER VERSCHENEN IN DE REEKS CFO TOOLBOX



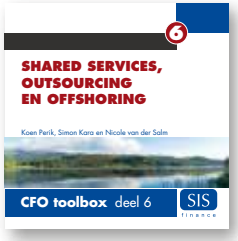
CFO toolbox deel 1
Transfer pricing
door Koen Perik
ISBN 978-94-90973-01-8

CFO toolbox deel 2
Financieel management voor ICT-afdelingen
door Koen Perik
ISBN 978-94-90973-02-5

CFO toolbox deel 3
Financieel management voor netwerkbedrijven
door Jacco Kaandorp en Koen Perik
ISBN 978-94-90973-03-2

CFO toolbox deel 4
Projectmanagement voor Finance & ICT
door Koen Perik en Nicole van der Salm
ISBN 978-94-90973-04-9

CFO toolbox deel 5
Bedrijfsvoering en financieel management
door Koen Perik
ISBN 978-94-90973-00-1



CFO toolbox deel 6
Shared services, outsourcing en offshoring
door Koen Perik, Simon Kara en Nicole van der Salm
ISBN 978-94-90973-05-6

CFO toolbox deel 7
Cost management
door Koen Perik en Simon Kara
ISBN 978-94-90973-06-3

CFO toolbox deel 8
Service Level Agreements
door Koen Perik en Jan Schipper
ISBN 978-94-90973-07-0

CFO toolbox deel 9
Processturing
door Koen Perik, Simon Kara en Nicole van der Salm
ISBN: 978-94-90973-08-7

Deel 10 CFO toolbox

consulting

interim management

finance professionals

www.sis-finance.nl