

Goede beslissingen worden genomen op basis van feiten. Dat spreekt voor zich. Maar wanneer het gaat over inzicht in de kosten die gemaakt worden in de uitvoering van de bedrijfsprocessen, bleef de manager lange tijd op zijn honger zitten. Time-Driven Activity-Based Costing biedt een haalbare methodiek om daaraan tegemoet te komen.

[Time-Driven Activity-Based Management als instrument voor procesverbetering]

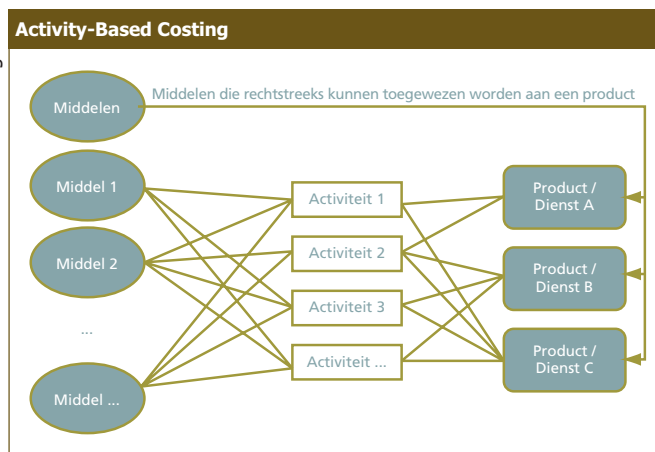
— Hoe een transparant kostenbeleid leidt tot een beter beheer van uw organisatie —

Organisaties verzamelen al lang (kosten)informatie om hun beleid te kunnen uitstippelen. In de jaren negentig van de vorige eeuw werd Activity-Based Costing (ABC) als een verbeterde methode ontwikkeld. Die methodiek maakt een meer correcte toewijzing van de kosten aan de producten mogelijk in vergelijking met de tot dan gangbare technieken. De methodiek gaat uit van de reële werking van een organisatie: voor de realisatie van producten en diensten moeten activiteiten worden uitgevoerd en die activiteiten verbruiken verschillende middelen (resources). Die resources hebben een kostprijs. Het basisprincipe van ABC is eenvoudig: de mate waarin resources ingezet worden in de uitvoering van activiteiten ter realisatie van het product, bepaalt de mate waarin kosten toegekend worden aan het product. Door het gebruik van ABC kreeg het management een realistisch inzicht in de gemaakte kosten. Daardoor konden ze onderbouwde beslissingen nemen en de organisatie verbeteren (Activity-Based Management, ABM)

De idee was eenvoudig, maar de toepassing liep niet van een leien dakje en verzandde al snel in heel wat organisaties. Enorme hoeveelheden data moesten worden verzameld, opgeslagen, onderhouden en verwerkt. Een bijzonder pijnpunt bleek de verzameling van data die op de perceptie van de interne medewerkers steunt, zoals de procentuele verdeling van hun tijdsbesteding aan de verschillende acti-

viteiten. Bovendien bleken de complexe modellen te rigide voor de dynamische context waarin de meeste organisaties functioneerden. Een voorbeeld van Robert Kaplan en Steven Anderson binnen een Amerikaanse bank toont dat ook aan: 70.000 medewerkers moesten op geregelde tijdstippen een inschatting maken van hun tijdsverdeling en daarenboven waren 14 mensen voltijds bezig met het beheer van die dataverzameling.

Figuur 1



Time-Driven Activity-Based Costing

Kaplan en Anderson ontwikkelden daarom Time-Driven Activity-Based Costing (TD ABC). De oorspronkelijke filosofie werd behouden, maar de methodologie werd aangepast om een haalbare en flexibele toepassing te verzekeren. De belangrijkste verandering is, zoals de term het al aangeeft, het tijdsgedreven karakter dat het verbruik van de middelen bepaalt.

Daar waar bij de gewone ABC individueel moest worden geschat wat de procentuele verdeling is van de tijdsbesteding aan de verschillende activiteiten, gaan we bij TD ABC voor elke activiteit na hoeveel tijd eraan wordt besteed en hoe vaak de activiteit wordt uitgevoerd (volumes). Op die manier biedt TD ABC een meer flexibele manier van werken. Zo kunnen bijvoorbeeld nieuwe activiteiten eenvoudig worden toegevoegd, terwijl in de gewone ABC daarvoor de volledige procentuele inschatting opnieuw moest gebeuren. De resultaten zullen, ook in complexe omgevingen, nauwkeuriger de reële situatie weergeven. Bovendien is de tijdsduur van activiteiten gemakkelijker in te schatten en kunnen volumes vaak vanuit systemen (bijvoorbeeld ERP) worden verzameld.

TD ABC wordt nog interessanter als we dat gaan bekijken binnen een ruimer kader van Business Process Management, waarbij we een organisatie gaan managen door de verschillende bedrijfsprocessen op een actieve manier te beheren en waarbij we die processen in het hart van de organisatie plaatsen. Time-Driven Activity-Based Management, maar bijvoorbeeld ook risk management en performantiemanagement gaan hier hand in hand om tot een optimale werking van de bedrijfsprocessen te komen.

TD ABC in de praktijk: een case

Aan de hand van een fictieve case – de Printer Maintenance & Repair case – tonen we de verscheidenheid aan voordelen van een TD ABC oefening en van een procesverbetering aan de hand van een continu Time-Driven Activity-Based Management (zie kader).

Door toepassing van de TD ABC-methodologie verkrijgt PMR gedetailleerde kosteninformatie per contracttype (product), zelfs per activiteit en per resource. Tabel 1 geeft een geconsolideerd resultaat weer.

Door dieper te graven in de beschikbare informatie die voortvloeit uit de ►

Kunnen continenten dichterbij elkaar toe groeien?

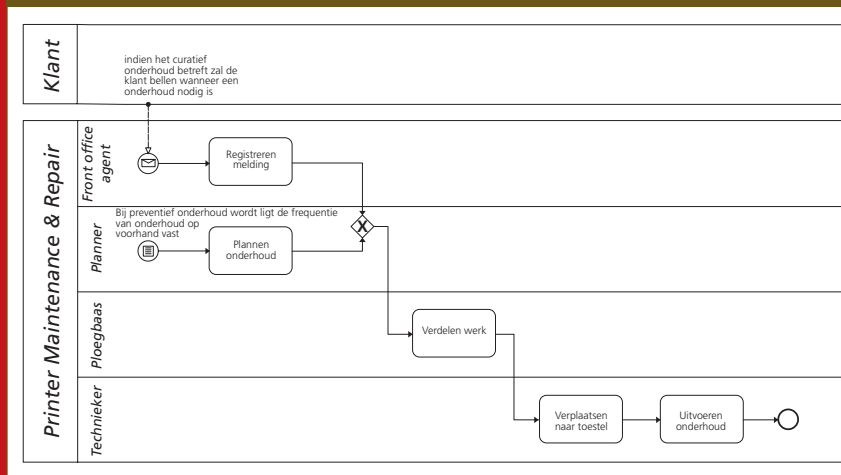


Printer Maintenance & Repair is een bedrijf dat het onderhoud en de herstellingen verzorgt van printers bij verschillende klanten. De klanten hebben bij aansluiting de keuze of ze een preventief onderhoudscontract, dan wel een curatief herstelcontract tekenen. Bij een onderhoudscontract bezoekt PMR volgens een vooraf vastgelegde frequentie de klant en worden defecten en problemen preventief vermeden. Kiest de klant voor een herstelcontract, dan intervineert PMR enkel wanneer de klant contact opneemt bij een defect of probleem.

Om zijn klanten een goede service te verzekeren, heeft PMR een netwerk van vestigingen verspreid over een aantal regio's.

In onderstaande flowchart (figuur 2) worden het betreffende proces en de uitgevoerde activiteiten weergegeven voor het onderhouden en herstellen van printers. In de horizontale 'lanes' ziet u de functie die de activiteiten uitvoert: front office agent – planner – ploegbaas – techniek.

Het proces voor onderhoud en herstellingen



Nadat we de process flow uitgetekend hebben, verrijken we dit proces met bijkomende informatie.

Bij die procesverrijking gaan we na, per kantoor, hoeveel tijd aan elke activiteit wordt besteed en door wie, wat de volumes zijn die door het proces stromen, wat de middelen zijn die worden verbruikt en wat de daaraan verbonden kosten (zowel personeels- als andere kosten) zijn.

Het verrijkte proces vormt dan de basis voor een TD ABC-analyse.

toepassing van de TD ABC-methodologie en die met andere informatie aan te vullen, kan de oorspronkelijke ambitie gerealiseerd worden, namelijk goede beslissingen nemen op basis van feiten (TD ABM). Een aantal voorbeelden van mogelijke beslissingen geven we hierna weer, evenals de wijze waarop TD ABC ondersteuning biedt bij het nemen van die beslissingen.

Rendabiliteits- en productiviteitsanalyses

Een eerste, belangrijke toepassing van TD ABC is het analyseren van de rendabiliteit van de producten die Printer Maintenance & Repair aanbiedt, alsook de productiviteit van de verschillende regio's. Printer Maintenance & Repair berekende zijn winstgevendheid vroeger louter op basis van totale kosten en gerealiseerde volumes (bovenaan tabel 2). Op basis daarvan bleek dat de curatieve herstelcontracten stevast verlieslatend zijn, terwijl de preventieve onderhoudscontracten winstgevend blijken.

De resultaten via TD ABC zijn veel genuanceerder en tonen dat de problemen zich voornamelijk in twee regio's concentreren (onderaan tabel 2). In plaats van een product van de markt te halen, kan Printer Maintenance & Repair nu veel gericht actie ondernemen om verlieslatende producten in bepaalde regio's opnieuw winstgevend te maken.

Benchmarking

De kosteninformatie die beschikbaar wordt door TD ABC laat ook toe een analyse te maken van de oorzaken van het verlies en biedt aan de hand van benchmarking tussen de regio's ook mogelijke oplossingen aan. Bij TD ABC wordt het verbruik van middelen immers bekeken op het niveau van de activiteiten en de takenblokken van de verschillende functieprofielen. Op die manier verkrijgen we een duidelijk overzicht van waar in het proces het meeste tijd of de grootste kosten worden gespendeerd. ▶

Tabel 1

TD ABC, een geconsolideerd overzicht					
	REGIO 1	REGIO 2	REGIO 3	REGIO 4	REGIO 5
GLOBALE KOST PER CONTRACTTYPE (euros)					
Preventief onderhoudscontract	2.074.527	2.437.780	2.212.354	486.360	1.750.270
Curatief onderhoudscontract	650.473	262.220	551.646	1.503.640	547.730
TOTAAL	2.725.00	2.700.000	2.673.000	1.990.000	2.298.000
VOLUMES PER CONTRACTTYPE					
Preventief onderhoudscontract	10.000	12.000	9.500	2.000	6.700
Curatief onderhoudscontract	5.000	2.000	4.300	10.000	3.500
TOTAAL	15.000	14.000	13.800	12.000	10.200
KOST PER INDIVIDUEEL CONTRACTTYPE (euros)					
Preventief onderhoudscontract	207	203	223	243	261
Curatief onderhoudscontract	130	131	128	150	156

Die oefening heeft Printer Maintenance & Repair toegelaten de werking in de vijf regio's met elkaar te vergelijken en daar de gepaste conclusies aan te verbinden. De tijdsbesteding van in theorie nochtans volledige identieke activiteiten, bleek over de verschillende regio's heen sterk te verschillen. Daar waar een bepaalde activiteit in één regio 20 minuten in beslag nam, duurde dezelfde activiteit in andere regio's 30 minuten en in één regio zelfs 45 minuten. De oorzaak lag vaak in het uitvoeren van ac-

tiviteiten met weinig toegevoegde waarde, een gebrek aan ervaring van de medewerkers en het minder effectief aanwenden van de voorhanden zijnde softwaretoepassingen. Oplossingen bestaan o.a. in de vorming en opleiding van de medewerkers, waarbij de meest efficiënte werkwijze als 'best practice' naar voren wordt geschoven.

Capaciteitsanalyse

De TD ABC-methodologie geeft ook informatie over de inzet van de beschikbare capaciteit van de middelen. Door aan elke activiteit van het proces de tijdsbesteding te koppelen, kan worden berekend wat de over- of ondercapaciteit van elke functie is en welk kostenplaatje daaraan vast hangt. Op die manier kan Printer Maintenance & Repair zijn personeel optimaal inzetten in functie van de vraag vanuit de markt. Dat kan bijvoorbeeld door personeel over de regio's te verplaatsen als de capaciteitsverschillen dat vereisen.

Outsourcing

Printer Maintenance & Repair kan de beschikbare informatie ook gebruiken om bijvoorbeeld te evalueren of het een aantal activiteiten kan outsourcen. Het zou een optie kunnen zijn om het technische gedeelte, waar nu eigen techniciers voor worden ingezet, door een externe part-

Tabel 2

Rendabiliteit van de verschillende producten (contracten) volgens regio						
	REGIO 1	REGIO 2	REGIO 3	REGIO 4	REGIO 5	VERKOOP- PRIJS
WINST PER INDIVIDUEEL CONTRATTYPE, o.b.v. volumes (euros)						
Preventief onderhoudscontract	58	47	46	74	15	240
Curatief onderhoudscontract	-42	-53	-54	-26	-85	140
WINST PER INDIVIDUEEL CONTRATTYPE, via TD ABC (euros)						
Preventief onderhoudscontract	33	37	17	-3	-21	240
Curatief onderhoudscontract	10	9	12	-10	-16	140



Yes.

DB Schenker: ver weg wordt dichtbij.

Ons globale lucht- en zeevrachtnetwerk verbindt België met de Aziatische markten. Dankzij onze brede waaier aan geïntegreerde en op maat gemaakte transportoplossingen komen uw goederen zelfs in snel groeiende markten zoals China altijd op tijd op hun bestemming aan. Maak nu kennis met ons wereldwijde netwerk op www.dbschenker.com/yes

Tabel 3

De bezettingsgraad van de verschillende functieprofielen					
	REGIO 1	REGIO 2	REGIO 3	REGIO 4	REGIO 5
VERBRUIKTE CAPACITEIT (euros)					
Planner	85.526	102.632	81.250	22.807	57.303
Front office agent	24.123	7.719	24.895	72.368	11.820
Ploegbaas	105.263	105.263	97.632	73.684	71.316
Techniker	1.483.553	1.426.140	1.413.789	955.263	1.157.846
TOTAAL	1.698.465	1.641.754	1.617.566	1.124.123	1.298.285
BESCHIKBARE CAPACITEIT (euros)					
Planner	110.500	110.500	110.500	55.250	55.250
Front office agent	46.750	46.750	46.750	93.400	46.750
Ploegbaas	102.000	102.000	102.000	102.000	102.000
Techniker	1.496.000	1.452.000	1.408.000	968.000	1.188.000
TOTAAL	1.755.250	1.711.250	1.667.250	1.218.750	1.392.000
BEZETTINGSGRAAD (procentueel)					
Planner	77,4%	92,9%	73,5%	41,3%	103,7%
Front office agent	51,6%	16,5%	53,3%	77,4%	25,3%
Ploegbaas	103,2%	103,2%	95,7%	72,2%	69,9%
Techniker	99,2%	98,2%	100,4%	98,7%	97,5%

ner te laten uitvoeren. Om die afweging financieel te staven, kan de TB ABC-oefening zijn nut bewijzen. Door op activiteitsniveau de verbruikte middelen te beschouwen, kunnen de daaraan verbonden kosten worden berekend. Die kosten worden dan vergeleken met de kostprijs om die specifieke activiteiten te gaan outsourcen.

Analyse verbeterpotentieel

Het financiële verbeterpotentieel van optimaliseringsprojecten en procesveranderingen kan nauwkeurig en betrouwbaar worden berekend. Stel, Printer Maintenance & Repair plant een dure, maar verregaande informatisering die het werk van vooral de front office agents en de planner sterk zal vereenvoudigen. Dankzij TD ABC wordt onmiddellijk duidelijk in hoeverre de verschillende producten goedkoper zullen worden en of de investering zich binnen de vooropgestelde termijn zal terugbetalen. Door de informatisering zal er minder tijd worden besteed aan de verschillende activiteiten en komen er heel wat middelen vrij die ingezet kunnen worden voor andere activiteiten binnen Printer Maintenance & Repair.

We kunnen besluiten dat TD ABC de ideale methodologie is om op een transparante wijze de kosten binnen elk type bedrijf te beheren. TD ABC helpt ook om op een continue basis verschillende belangrijke beslissing te ondersteunen via Time-Driven Activity-Based Management.

De onvolkomenheden die de gewone ABC nog tot een moeilijk hanteerbaar instrument maakten, zijn in de TD ABC-methodologie verholpen. Op die manier beschikken we over een volwassen managementinstrument dat zijn weg zal vinden naar elke professionele organisatie.

TD ABM moet hand in hand gaan met een gedegen Proces Management, waarbij de processen niet alleen benaderd worden vanuit het kostenstandpunt, maar waarbij Proces Management ook zal leiden tot een verbeterde service voor de klanten.

Dries Van Halewyck
Tom Verweijen



Over de auteurs



Dries Van Halewyck is burgerlijk ingenieur van opleiding. Sinds maart 2005 werkt hij bij Möbius. Hij is gespecialiseerd in o.a. procesoptimalisatie en BPMN.



Tom Verweijen is afgestudeerd als bio-ingenieur landbouwkunde. Hij is gespecialiseerd in de (re)organisatie van business processen. Sinds 1999 heeft hij hierin bij Möbius een ruime projectervaring opgebouwd in tal van organisaties, zowel in de dienstensector, industrie als overheden.