

Beyond Budgeting Model에 의한 전략적 성과관리의 이론적 고찰*

이상수** · 한하늘***

요 약

경영환경이 비교적 안정적이고 예측가능한 산업화시대에서 예산은 조직의 계획·통제·조정
의 중심적인 기능을 수행하며 자원배분, 운영활동조정, 동기부여 등을 제공하는 범용경영도
구라 할 수 있다. 그러나 경영환경이 불연속적이고 불확실한 지식정보화시대로 접어들면서 예
산의 문제점과 역기능에 대한 비판이 꾸준히 제기되어 왔다. 가령, 예산수립 시 가정한 조건들
은 불확실한 경영환경에 적합하지 않게 되고, 전략적 가치창출보다는 단기적 원가절감에 치중
하는 경향이 있으며, 수직적 조직구조 하에서 명령과 통제를 강조하여 업무 간 장벽을 강화하
고 정보교류를 차단하여 환경변화에 빠른 대응을 저해한다는 것 등이다. 이러한 문제들을 해소
하기 위하여 전통적 예산을 폐기하고 Beyond Budgeting Model(이하 BBM)로 대체하자는 주
장이 제기되었다. 본 연구는 BBM 연구를 주도하고 있는 Beyond Budgeting Round Table의
지난 10년간 연구를 중심으로 BBM의 개념과 실행원칙, 실행방법 및 성과관리 사례를 살펴보
았다. BBM은 분권적 의사결정, 권한위임, 상대적 성과관리 등을 통하여 전통적인 계획과 통제
방식에 대한 대안을 제시하고 있다. 기업들이 BBM을 실제 적용하기 위해서 다양한 사례연구
를 통하여 그 유용성이 검증되어야 하는데, 본 연구는 BBM에서 주장하는 권한위임, 자율경영,
투명한 경영정보공개, 내부경쟁, 상대적 성과평가 등을 통하여 기업성과를 성공적으로 제고한
사례를 살펴보았다.

주제어: *Beyond Budgeting, 예산, 성과*

* 이 논문은 2011년 한국연구재단의 지원을 받아 수행된 연구임(NRF-2011-413-B00008).

** 인하대학교 경영대학 교수 (제1저자) (E-mail: sslee@inha.ac.kr)

*** 인하대학교 정석물류통상연구원 연구교수 (교신저자) (E-mail: justit@inha.ac.kr)

본 연구는 한국연구재단과 한국경영교육학회에서 정한 연구윤리규정을 준수함.

접수일자: 2012-05-09 최종수정일자: 2012-08-08 게재확정일자: 2012-08-20

I. 서 론

최근 경영환경의 특징은 비약적인 기술발전 등으로 인하여 불연속성이 증가되고, 경쟁강도가 지속적으로 강화되며, 또한 고객욕구의 다양화에 따라 제품과 전략의 수명주기가 짧아지고 있다는 것이다(안관영과 장경생, 2012). 이 때문에 기업들은 보다 신속하게 환경변화에 적응함과 동시에 조직구성원들의 창의력, 도전정신, 성취동기 등을 고취시켜 조직의 경쟁우위를 달성·유지하기 위한 다양한 방법들을 적극적으로 모색·적용하고 있다(고수일, 2011; 김재봉, 2011; 장용성, 2011, 2010).

하지만 이러한 조직의 대내외적 변화에도 불구하고 경영활동을 계획·조정·통제하는 핵심도구인 예산은 고정 성과 계약 등 여전히 과거방식을 답습하고 있어 조직구성원들의 창의력, 도전정신, 성취동기 등을 제약하고, 조직의 전략적 목표를 효과적으로 달성하게 하는데 실패하고 있다. 더욱이 예산편성과정에서 발생하는 비효율은 조직 내 제한된 자원의 낭비를 초래하고 있다. 이로 인하여 예산제도를 폐기하고 대체하는 새로운 경영모형이 필요하다는 주장이 제기되고 있다(Hope and Fraser, 1997, 1999).

Beyond Budgeting Round Table(이하 BBRT)의 Beyond Budgeting Model(이하 BBM)에 관한 연구가 그것인데, BBRT는 1998년 영국 런던에서 CAM-I 유럽지역의 33개 회원사(Volvo, Ericsson, Borealis, SKF 등)들을 중심으로 창설된 이후 2012년 현재 유럽, 북미, 남미, 호주 그리고 중동 등에 각 지역별 연구조직을 결성하고 매년 정기적인 대륙별 컨퍼런스 개최와 함께 2001년도부터 2012년까지 꾸준히 자신들의 연구결과를 백서형태로 발표해오고 있다. 이들 연구의 핵심은 과거 산업화시대에 위계적 조직구조 하에서 조직구성원들에게 명령하고 통제하던 관리방식은 현재의 지식정보화시대에 더 이상 적합하지 않다는 전제 하에, 이러한 과거 관리방식의 주요 도구였던 예산도 같은 맥락에서 현재의 경영환경에 더 이상 적합한 도구가 아니며, 따라서 이를 폐기하고 대체하는 새로운 모형이 필요하다는 것이다(Bunce et al, 2002; Hope et al, 2006; Bunce, 2007; Hope, 2008).

이에 본 연구는 BBRT의 지난 10여 년간의 연구 성과를 중심으로 BBM의 개념과 실행원칙, 경영현장에서 이를 올바르게 구현하기 위한 실행방법과 적용사례를 고찰하고자 한다. 이를 위해 본 연구를 다음과 같이 구성하였다. 우선 제Ⅱ장에서는 BBM 개념과 실행원칙을 고찰하고, 제Ⅲ장에서는 BBM의 실행방법을, 제Ⅳ장에서는 미국 Whole Foods Market의 사례를 검토하고, 제Ⅴ장에서는 연구결과와 향후 연구방향을 요약 및 정리하였다.

II. BBM의 개념과 실행원칙

1. 제언배경

예산이란 기업이 목적인 바를 달성하기 위해 미래 소요할 제반 경영자원을 정량적으로 표시한 것이며, 기업의 전략적 목표와 방향을 제공하는 도구로서 기업의 미래 경영상황과 그 결과를 통제하는 재무적 계획이다. 이러한 예산이 실무에 적용되기 시작한 것은 1920년대 미국의 대기업들인 DuPont, General Motors 등에서 원가관리와 현금관리 수단으로 활용하면서부터이다. 이후 지금까지 예산은 미래의 불확실한 상황을 예측하고 대비하게 하는 계획기능, 예산차이분석에 의한 통제기능, 그리고 각 부문 간 또는 부문과 전사적 목표를 조화시키는 조정기능을 통해 조직의 전략적 목표를 효과적으로 달성할 수 있게 하는 보편적 관리수단으로 널리 활용되어 왔다.

이러한 활용에도 불구하고 실제 운용과정에서 다양한 문제들이 발생하여 왔다. 즉 예산을 편성하는 과정에서 자원의 낭비 등 여러 비효율성이 발생하였으며, 전략과 예산의 괴리 등으로 인하여 경영성과가 효과적으로 제고되지 못하였다. 물론 이러한 비효율성과 비효과성을 해소하기 위한 다양한 연구와 실무의 시도들이 최근까지 지속적으로 있어 왔다. 하지만 BBM 연구자들은 이러한 다양한 시도들이 궁극적으로 전통적 예산의 본질적인 한계를 극복하지 못하고 있다고 주장하고 있다(Hope and Fraser, 1997). 이들이 주장하는 전통적 예산의 본질적 한계란 전통적 예산이 Douglas McGregor의 X-형 인간관에 기초하여 조직구성원들을 명령하고 통제하여 생산성을 극대화하려는 관리도구라는 것이다(Hope et al, 2006). 더욱이 고정성과목표로 인하여 예산 수립 자체가 소모적인 예산게임을 유발할 개연성을 갖고 있다는 것이다(Hope and Fraser, 1997).

부연하면 전통적 예산 하에서는 최고경영자가 경영목표와 이를 달성하기 위한 전략적 가이드라인을 조직 구성원에게 Top-Down 방식으로 명령한다. 이것은 흔히 사업 연도 말 목표 당기순이익 등과 같은 고정성과목표로 제시되며, 이러한 목표를 달성하기 위한 계획과 사업 부문 간 자원배분이 이루어진다. 결국 고정성과목표를 달성하기 위한 예산이 수립되며 개인별 고정성과목표와 성과급으로 연동되는 소위 예산과 개인별 고정성과계약이 맺어지게 되고 이후 예산차이분석 등을 통한 성과통제가 이루어지게 되는 것이다.

이러한 일련의 전통적 예산수립과정 안에서 BBM 연구자들이 특히 주목하고 비판하는 것은 성과를 제고하기 위한 방식이 명령과 통제에 의한다는 것 그리고 달성

해야 할 성과목표가 고정되어 있다는 것이다.

즉 인간은 원래 일을 싫어하며 수동적인 존재라는 전통적 인간관인 X-형 인간이라는 전제하에 성과(주로 효율성과 생산성)를 극대화하기 위해서는 명령과 통제에 의한 경영관리방식이 유효하다는 것이다. 그러나 고정된 예산목표와 개인 혹은 사업부의 성과평가가 연계되면 조직구성원들은 목표로서의 예산을 되도록 달성하기 쉽도록 설정하는 동기를 가지게 되며, 일단 목표가 달성되면 그 이상의 성과를 증대시키는 행동을 취하지 않는 문제가 발생한다. 결국 조직구성원들은 시장 혹은 경쟁자에 대응하는 행동을 취하는 것이 아니라 예산목표에 대응하는 행동을 취하는 이른바 예산게임이 벌어지게 되고 비윤리적 행위들이 조직 내에 만연하게 된다.

따라서 조직구성원들의 창의적 사고와 행동을 필요로 하는 지식정보화시대 하에서는 산업화시대의 관리수단인 전통적 예산이 오히려 조직구성원들의 의식과 행동을 제약하는 요인으로 작용하고, 결과적으로 조직의 지속적인 성과제고는 실패할 수밖에 없게 된다.

결국 지식정보화시대에 적합하지 못한 관리수단인 전통적 예산을 폐기하고 대체하는 새로운 경영모형이 필요하다는 것이 BBM 연구자들의 핵심 주장이다. 다시 말해서 새로운 경영모형은 그 이념이 Y-형 인간관 즉 적극적이며 일하는 것을 즐기는 인간관에 기초하여 급변하는 대내외적 경영환경 변화에 조직구성원들이 보다 빠르고 창의적으로 대응하도록 권한을 위임하고 자율경영을 지원하여 성과를 제고하고 지속적인 경쟁우위를 유지하고 달성할 수 있도록 해야 한다는 것이다(Hope et al, 2006; Hope, 2008).

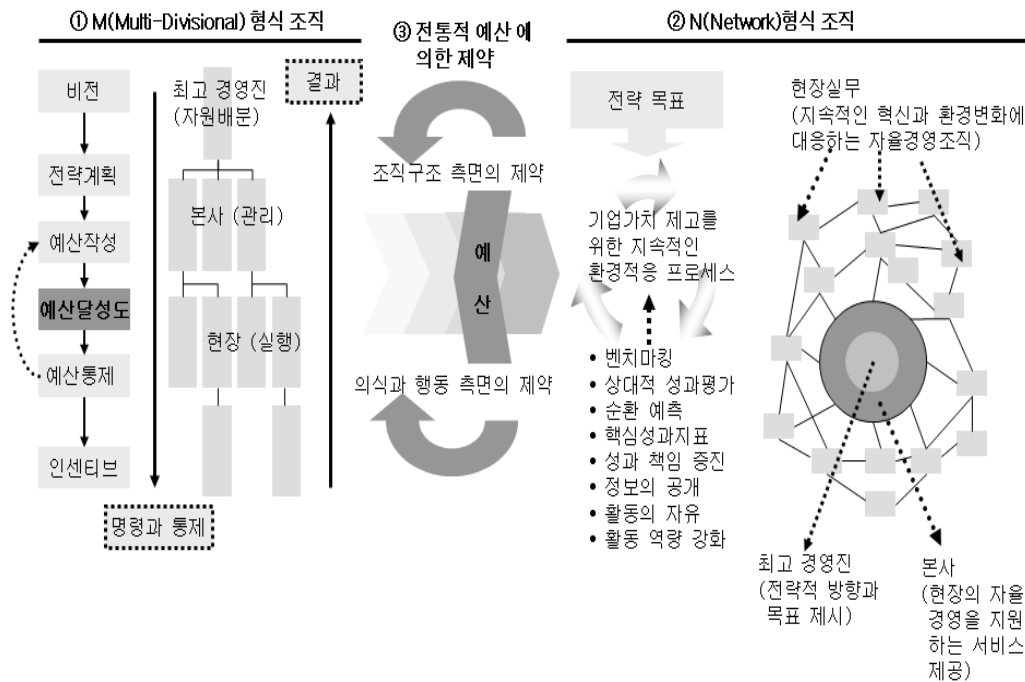
이러한 BBM 연구자들의 문제의식은 실제 경영현장에서 전통적 예산을 폐기하고 성공적인 경영활동을 수행하고 있는 기업들의 사례연구를 통해 구체적으로 개념화되고 이를 올바르게 실행하기 위한 원칙들로 정립되었다.

2. 기본개념

BBM의 개념을 처음 정립한 Hope and Fraser(2001)에 의하면 BBM이란 명령과 통제 중심의 관리방식과 고정된 성과계약의 속박으로부터 조직구성원들을 자유롭게 하고, 조직구성원들 간의 지속적인 경쟁을 유도하여 기업 가치를 개선하는 것이라고 하였다.

Beyond Budgeting Model에 의한 전략적 성과관리의 이론적 고찰

[그림 1] M 형식조직과 N 형식조직의 비교



자료: 正岡幸伸(2003)의 일부 저자 수정

이들의 주장에 의하면 전통적 예산은 [그림 1]에서 보는 바와 같이 비교적 경영 환경이 안정된 산업화시대의 “M 형식조직”에 적합하다. “M 형식조직”은 위계적 조직구조와 최고경영층에 의한 집권화를 전제로 하고 있다.

또한 사업연도 초에 합의한 전략계획과 예산을 축으로 본사가 각 사업부를 지휘·관리하는 이른바 4C(Command, Control, Contract, Compliance)를 특징으로 하며 단일년도 기준의 사업효율화 전략에 집중하는 경향이 있다(正岡幸伸, 2003).

그러나 최근에는 경영환경이 매우 빠르게 변화하고 있기 때문에 각 사업부가 자율적으로 신속하게 환경변화에 적응할 필요성이 제기되고 있는 바, 많은 기업들은 각 사업부로 분권화와 권한위임 등을 기초로 한 “N 형식조직”을 채택하고 있다. “N 형식조직”에서는 독립적인 사업부들이 유기적으로 결합되어 있으며, “M 형식조직”과 비교하여 상대적으로 시장 지향적이다. 또한 각 사업부는 기업 내 또 다른 경영자로서 상호신뢰관계를 기초로 때로는 협력하고 때로는 경쟁하여 조직의 성과를 제고할 수 있다. 하지만 이러한 변화에도 불구하고, 전통적 예산은 여전히

조직구성원의 창의적 생각과 자율적 행동을 제약하여 변화의 장애요인으로 작용하고 있다(Hope and Fraser 1997, 1999). 이러한 문제를 해소하기 위하여 BBM 연구자들은 위계적 조직에서 분권화와 권한위임 등을 기초로 하는 네트워크 조직으로의 전환과 더불어 기존의 예산통제 프로세스를 폐기하고 환경변화에 지속적인 적응을 결합한 경영 프로세스로의 전환을 주장하였다.

[표 1] 전통적 예산과 BBM 비교

구분	전통적 예산	Beyond Budgeting Model
특징	명령과 통제	환경변화의 이해와 대응
목표	협상에 의한 고정예산 목표설정	동향분석·벤치마크를 활용한 도전적·상대적 목표설정
계획	Top-Down에 의한 연차별 시행	지속적이며 반복적인 순환예측에 따른 계획수립
자원	사전 배부	자원의 요구와 동시에 이용가능
조정	연차별 계획수립에 따라 조정	유효한 수요에 따라 역동적으로 조정
통제	연차별 재무적 예산목표에 따라 통제 (예산실적 차이분석 등)	핵심성과지표의 달성수준에 따른 상대적 성과측정

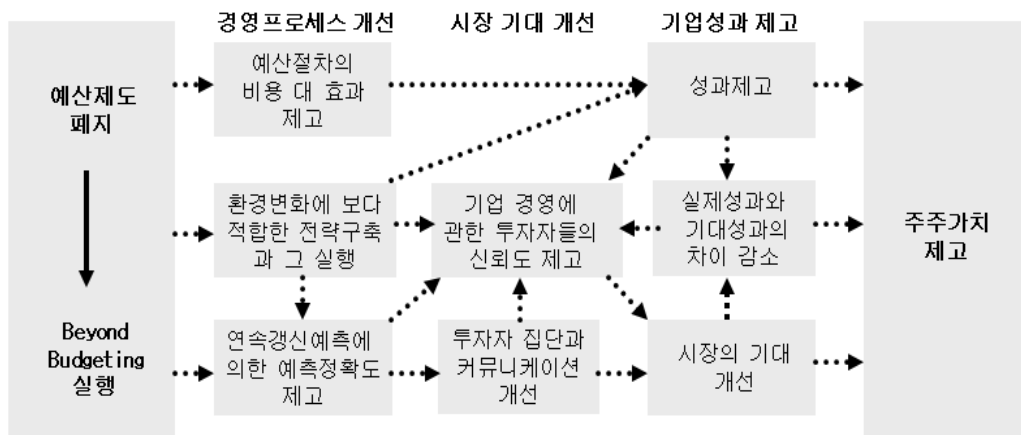
자료: Libby and Lindsay(2007)의 일부 저자 수정

따라서 BBM은 [표 1]에서 보는 바와 같이 전통적 예산에 기초한 관리방식과는 매우 다른 특징을 가지고 있다. 우선 BBM은 불확실하고 불연속적인 환경변화를 정확히 예측하기 위한 노력보다는 그 변화양상을 이해하고 신속하게 적응하는 것이 보다 중요하다는 점을 강조한다. 즉 이러한 이해와 적응의 반복은 학습되면서 향후 예측의 질을 개선하는 효과를 기대할 수 있다. 또한 성과목표는 관련 시장동향을 분석하고 벤치마킹을 통해 도전적인 상대목표로 설정되며, 계획은 연도 말에 한 번 수립되는 것이 아니라 정기적이고 반복적인 연속갱신예측(Rolling Forecasting)에 의해 상시적인 프로세스로 구축된다. 또한 자원 배분 역시 사업연도 말에 계획수립과 함께 사전에 배부되고 완료되는 것이 아니라 계획이 수정되고 고객의 수요가 발생하면 필요자원을 즉시 이용할 수 있는 역동적 조정이 가능해야 한다. 특히 조정은 본사 계획에 따라 이루어지는 것이 아니라 내부 가치사슬 안에서 공급자와 고객의 관계에 의해서 조정되도록 한다. 마지막으로 통제는 사전에 설정된 명확한 전략적 목표와 그에 따른 전략적 가이드라인에 의해 핵심성과지표를 설정하고, 그 달성수준을 벤치마킹 대상과 비교하여 상대적으로 측정하고 평가하게 된다. 이처럼 BBM 연구자들은 전통적 예산을 폐기하고 BBM으로 대체하는 근본적인 혁신을 통

Beyond Budgeting Model에 의한 전략적 성과관리의 이론적 고찰

해 [그림 2]에서처럼 경영프로세스와 시장기대를 개선할 수 있으며, 이를 통해 궁극적으로 기업 성과와 주주 가치를 제고하는 효과를 기대할 수 있다고 주장하고 있다 (正岡幸伸, 2003).

[그림 2] BBM의 실행과 기업가치의 제고



자료: 正岡幸伸(2003)의 일부 저자 수정

3. 실행원칙

이러한 BBM의 개념을 실제 경영현장에서 올바르게 실행하기 위해서는 다음의 [표 2]와 같은 실행원칙들이 요구된다. 이 실행원칙들은 크게 리더십 원칙과 프로세스 원칙으로 구분되며, 각각의 원칙은 다시 6개의 요소로 구성되어 총 12개의 실행원칙을 가지고 있다.

[표 2] BBM의 리더십과 프로세스 실행원칙

리더십 원칙	
고객	조직구성원이 고객성과를 개선하는데 초점을 맞추도록 함
조직	기능중심이 아닌 유연하고 책임 있는 팀조직 간 네트워크를 수립함
책임	조직구성원이 조직의 리더처럼 생각하고 활동하도록 함
자율	팀을 규정과 절차에 따라 세세하게 관리하지 않고 자율경영을 지원함

리더십 원칙	
가치	전략적 목표와 핵심성과지표를 통해 지배함
투명	자율경영이 가능하도록 주요 경영정보를 투명하게 공개 · 공유함
프로세스 원칙	
목표	지속적인 성과개선을 위해 상대적인 목표를 수립함
보상	성과달성정도의 상대적 차이에 따라 팀 단위로 차등 보상함
계획	연도별 수립이 아닌 지속적이며 상시적인 프로세스로 구축함
자원	예산에 따라 사전 배부하는 것이 아니라 자원이 필요할 때 즉시 활용 가능하도록 함
조정	연도별 예산계획에 의한 조정이 아니라 역동적 상호작용에 의해 조정함
통제	핵심성과지표의 상대적 달성정도와 그 추세를 기초로 통제함

자료: Hope et al(2006)

먼저 리더십 원칙은 높은 불확실성과 경쟁강도의 강화라는 최근 경영환경 하에서 경쟁우위를 유지하거나 성과를 제고하기 위해 리더십이 어떻게 변화해야 하는가와 프로세스 원칙은 이러한 리더십을 지원하기 위하여 조직의 시스템은 어떻게 변화해야 하는가를 각각 의미한다. 즉 리더십 원칙은 고객의 성과를 제고하기 위하여 전사적인 노력을 기울여야 하며, 이를 실행하기 위해서는 가볍고 유연한 팀을 조직하고 이들을 네트워크 조직으로 연결하며, 각 팀원들은 각자가 리더로서 생각하고 행동하는 자율경영을 구현하고 이를 위해서는 명확한 조직의 가치와 투명한 정보 공개가 뒷받침되어야 한다.

또한 프로세스 원칙은 지속적인 경영성과 개선을 위해 벤치마킹에 기초한 상대적인 성과목표를 수립하고, 그 달성수준에 기초하여 보상을 실시하되 공유하게 하여 조직구성원 간 공동의 책임의식을 강화해야 한다. 계획은 연차별로 수립되고 고정되는 것이 아니라 지속적이고 항시적이어야 하며, 통제는 예산목표 달성여부가 아니라 핵심성과지표의 상대적인 달성 수준과 그 추세변화에 기초하여 이루어져야 한다. 마지막으로 자원은 유효수요의 발생에 따라 항시 이용 가능해야 하고, 조정은 조직부문 간 역동적인 상호작용에 기초해야 한다.

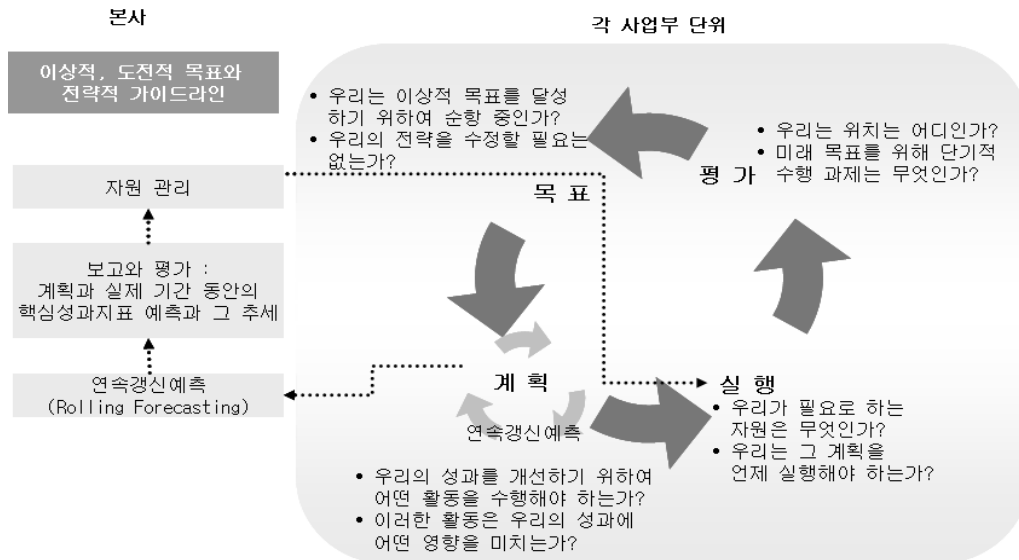
III. BBM의 운영구조와 실행방법

1. 운영구조

앞에서는 BBM의 개념과 이를 올바르게 실행하기 위한 원칙들이 무엇인지 살펴보았다. 본 절에서는 이를 실행하기 위한 구체적인 방법에 관하여 살펴보려고 한다. 우선 [그림 3]은 BBM을 실행하기 위한 운영구조를 보여주고 있는데, 먼저 본사에서는 벤치마킹 결과에 의거하여 도전적인 그리고 상대적인 목표를 설정하고 이를 달성하기 위한 핵심성과지표를 선정한 후, 이에 따른 전략적 가이드라인을 각 사업부 조직(혹은 팀)과 공유한다. 이러한 가이드라인 하에서 각 사업부 조직은 첫째, 평가단계에서 시장 내 자신들의 정확한 위치를 파악하고 중단기성과를 제고하기 위한 수행과제는 무엇인지 스스로 점검한다. 둘째, 목표단계에서는 이상적 목표를 달성하기 위해 현재 올바른 방향으로 나가고 있는지 또는 전략적 변화가 필요하지는 않은지 검토한다. 셋째, 계획단계에서는 성과를 제고하기 위해 필요한 활동은 무엇인지, 또한 이러한 활동이 성과에 어떠한 영향을 미칠 것인지 평가한다. 이러한 각 사업부의 계획은 연속갱신예측(Rolling Forecasting)에 의하며 이는 본사의 전사적 연속갱신예측에 반영된다. 또한 이러한 예측에 의해 핵심성과지표의 예측과 실제의 추세차이를 면밀히 점검하며 지속적인 성과개선의 주요자료로 활용한다. 또한 이러한 점검결과를 통하여 전사적인 전략의 변화를 모색해야 한다면 이는 자원의 전략적 배치에도 영향을 주게 된다. 이는 결과적으로 각 사업부의 실행단계에도 영향을 주어 어떻게 계획을 구체적으로 실행할 것인지를 평가한다.

또한 평가, 목표, 계획 그리고 실행의 순환과정에 의한 운영구조를 실제 경영에 접목하기 위해서는 Y-이론에 입각하여 각 사업부로 권한위임과 자율경영이 전제되어야 하며, 각 사업부에서는 이러한 순환과정의 각 단계들을 스스로 계획하고 실행할 수 있어야 한다(Bunce, 2007).

[그림 3] 연속갱신예측에 기초한 BBM 운영구조



자료: Bunce (2007)의 일부 저자 수정

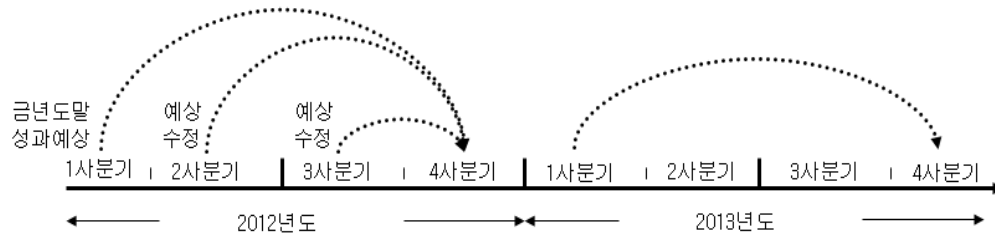
2. 실행 방법

2.1. 경영예측과 계획수립

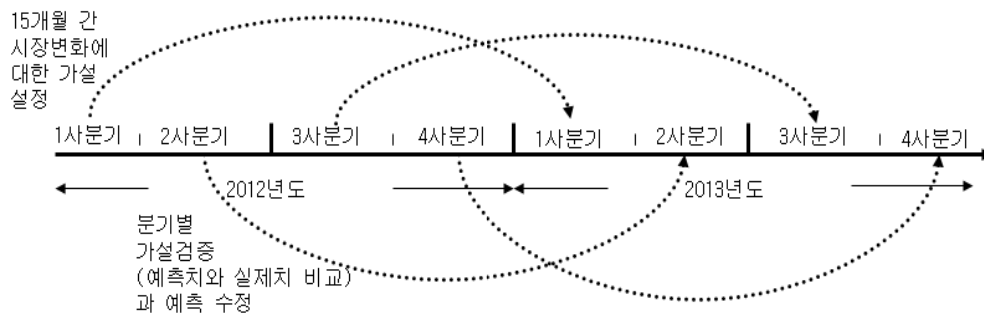
전통적인 예산 하에서의 계획수립은 사업연도 말에 Top-Down 또는 Bottom-Up 방식에 의해 이루어진다. 이렇게 수립된 사업계획은 고정화되어 경영환경변화가 급격히 일어나는 경우 유연하게 대응하지 못하는 문제점을 가지고 있다. 이에 비해서 BBM은 [그림 4]와 같이 일정한 기간을 간격으로 지속적인 연속갱신예측을 수행한다. 이를 통해 환경변화를 지속적으로 파악하고 동시에 분기별로 그 예측치를 검증 및 평가하여 핵심성과지표와 행동계획을 수정한다. 또한 연속갱신예측 프레임워크(Rolling Framework)는 핵심성과지표의 예측치와 실재치 간의 차이에 대한 추세변화를 관찰하고 통제하기 위한 목적으로 사용하는 방법이다.

[그림 4] 연속 갱신 예측

① 전통적 연차 별 재무 순환 예측과 계획 수정



② 주기적인 재무 순환 예측과 계획 수정



자료 : 森沢徹(2005)의 일부 저자 수정

앞서 언급한 바와 같이 BBM의 프로세스 원칙의 구성요소인 통제는 전통적인 예산차이분석에 기초하여 성과를 통제하고 이를 피드백하여 계획을 수정하는 것이 아니라 핵심성과지표의 달성수준과 그 추세변화를 모니터링 하는 것이다.

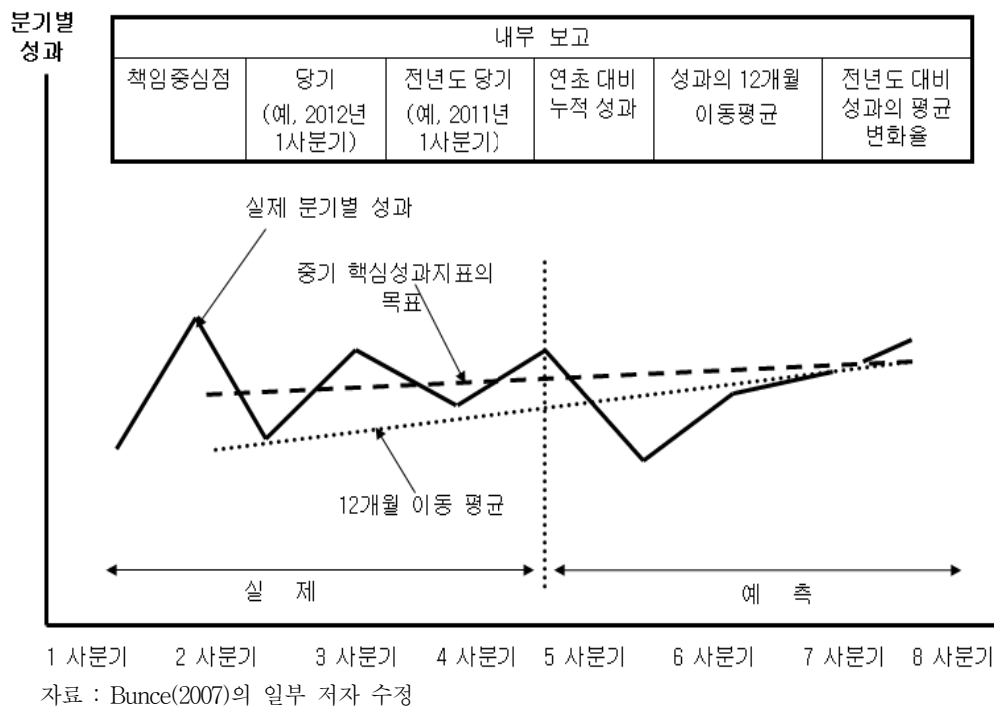
이는 [그림 5]와 같은 형식으로 보고 및 통제되며 이를 실제 적용함으로써 예측과 실제 차이의 추세변화 원인과 결과를 이해하고, 반복적인 학습을 통해 예측의 질을 개선하는 효과를 기대할 수 있다.

즉 각각의 책임중심점들은 당기 1사분기 핵심성과지표의 달성수준을 측정하고, 이를 전기 1사분기 달성수준과 비교하여 성과향상을 파악하고, 당기 1사분기 성과 달성수준은 분기별로 계속 누적하여 사업연도 초의 성과와 비교함으로써 당기성과 향상수준을 파악한다. 또한 이러한 당기의 분기별 성과는 12개월 혹은 15개월 단위

이상수 · 한하늘

로 가중 평균하여 전년도 12개월 혹은 15개월 가중 평균치와 비교하여 전기 대비 성과의 평균변화율을 정기적으로 모니터링하고 보고 및 공유하는 방식으로 진행하며, 이러한 반복적인 학습을 통해 예측의 질을 개선하는 효과를 기대할 수 있다.

[그림 5] 연속갱신예측 프레임워크

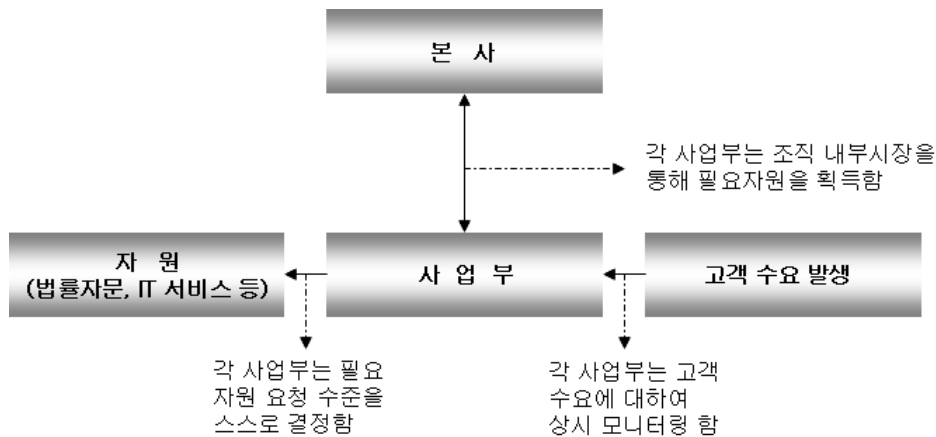


2.2. 자원배분과 조정

전통적 예산 하에서는 확정된 사업계획에 따라 사업부별로 자원이 배분되며, 중앙통제방식의 예산관리로 인하여 환경변화에 유연하게 대응하기 어렵고, 상하위경영자 간 협상능력에 따라 자원이 과소 혹은 과대 배분될 소지가 있다.

Beyond Budgeting Model에 의한 전략적 성과관리의 이론적 고찰

[그림 6] 조직 내 시장거래 제도를 이용한 자원배분과 조정



자료 : Libby and Lindsay(2007)

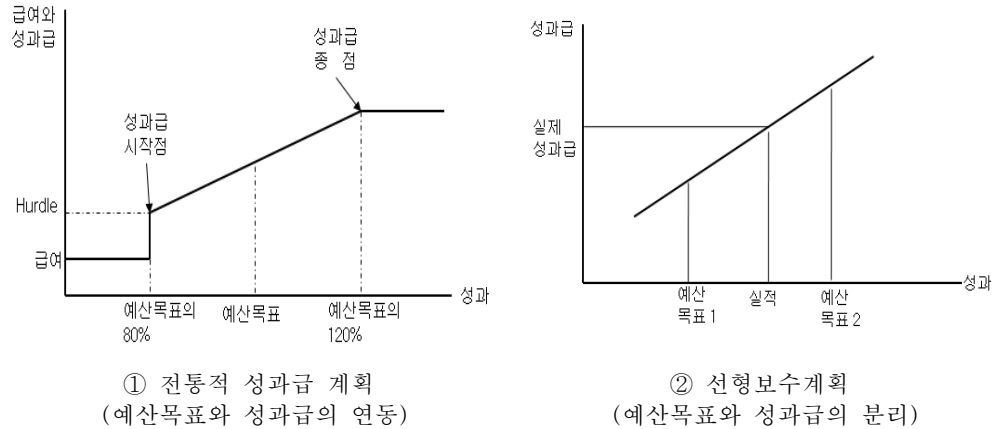
또한 예산계획을 달성하기 위해 중앙집권적인 조정활동이 수행되었으나, 이러한 중앙집권적인 조정활동은 환경변화에 적절히 대응하지 못하는 문제점이 있다.

이에 비해서 BBM은 핵심성과지표 가이드라인 내에서 각 사업부에게 자원사용에 관한 일정한 재량권과 자율권을 부여한다. 또한 본사 계획에 따라 사전에 정해진 활동이 아니라 마치 시장처럼 조직 내 공급과 수요의 상호작용에 의하여 자원배분과 조정이 이루어진다([그림 6] 참조). 따라서 이러한 전사적인 상호작용을 어떻게 조직할 것인가가 실행과정에서 주요한 과제가 된다.

2.3. 성과평가와 보상

전통적 예산은 성과평가와 밀접하게 관련되어 있다. 하지만 예산을 성과평가와 연계하면 조직구성원들의 비윤리적 행위와 역기능을 유발할 잠재적 위험이 있다 (Jensen, 2001). 예를 들면 [그림 7]의 ①은 전통적 성과급 계획을 예시하고 있는데, 이는 예산목표를 중심으로 예산목표의 80%를 달성하는 시점(성과급 시작점)부터 성과급이 지급되기 시작하여 예산목표의 120%를 달성하는 시점(성과급 종점)에서 성과급이 끝나는 구조이다.

[그림 7] 고정적 성과계약의 개선



자료 : Jensen(2001)

이와 같은 상황에서 조직구성원들은 당기에 예산목표의 80%를 달성하기 힘들다고 판단하거나, 반대로 당기에 예산목표의 120% 이상을 달성할 가능성이 높다고 판단하면, 당기이익을 차기로 이월시킬 가능성이 있다. 왜냐하면 전자의 경우 당기에는 급여만 받겠지만 차기에는 당기이익을 이월시켜 성과급을 받을 가능성이 높아지기 때문이며, 후자의 경우 당기에는 더 이상 추가적인 성과급이 주어지지 않으므로 차기로 당기이익을 이월시켜 차기에 성과급을 받을 가능성이 높아지기 때문이다. 이처럼 전통적 성과급 계획은 그 구조 자체가 소모적인 예산게임을 유발할 소지를 갖고 있다.

이러한 문제를 해결하기 위해 Jensen(2001)은 [그림 7]의 ②와 같은 선형 성과급 계획을 제시하였는데, 이는 예산목표와 성과급을 분리하여, 예산목표에 따라 성과급을 지급하는 것이 아니라 실제 달성한 성과에 따라 성과급을 지급하는 것이다. BBM은 Jensen(2001)의 선형 성과급 계획에 기초하여 경영계획과 성과목표를 분리하고, 성과의 상대적 달성수준에 따라 해당 사업부의 성과를 평가하여 보상을 지급하되, 개인에게 하는 것이 아니라 해당 사업부(혹은 팀)에 부여하여 성과에 대한 공동 책임의식을 강조한다(Bunce, 2007).

IV. BBM 사례분석

BBM의 핵심연구주제는 전통적 예산을 대체할 수 있는 새로운 모형이 가능한가, 새로운 모형은 효과적인 경영관리도구인가, 새로운 모형을 효과적으로 구현할 수 있는 방법은 무엇인가 등이었다(Hope and Fraser 1999). 이러한 문제의식은 유럽기업들의 사례가 조사되면서 구체화되었다.

초기 사례는 첫째 예산제도를 폐기한 이유, 둘째 분권화 여부, 셋째 성과목표설정, 넷째 성과평가 그리고 다섯째 보상이라는 크게 5가지로 주제로 요약될 수 있으며 구체적인 내용은 부록에 첨부하였다¹⁾.

본 장에서는 BBM의 주요 실행원칙 즉 권한위임, 자율경영, 투명한 경영정보공개, 내부경쟁, 상대적 성과평가, 보상공유 등을 경영현장에서 실제 구현하여 기업의 성과를 성공적으로 제고하고 있는 미국 Whole Foods Market의 사례를 살펴보고자 한다.²⁾

1. 기업개요

Whole Foods Market Inc.(이하 WFMI)의 전신은 1978년 미국 텍사스 오스틴에서 Safer Way Natural Foods라고 하는 자연주의 식료품 전문상점에서 출발하였다. 2년 후 1980년 다른 상점과 합병을 통하여 19명의 직원으로 WFMI를 창업하였다. 1984년에는 오스틴 지역을 벗어나 휴스턴, 댈러스, 그리고 뉴올리언스 지역으로 진출하였고, 1996년에는 나스닥에 상장하였으며, 2002년에는 캐나다. 2004년에는 영국의 Fresh & Wild Stores 7개 점포를 인수하여 유럽지역에 진출하였다. 현재는 미국, 캐나다, 그리고 영국에 12개 지역본부와 약 280여개의 점포, 그리고 약 54,000명의 임직원들이 일하고 있으며, 매출액은 약 80억 달러, 순이익은 약 118백만 달러를 기록하고 있다.

WFMI의 평균 이익률은 미국 식료품 산업평균 대비 약 3.5배 높은 것으로 알려

1) 부록에 수록된 BBM 적용 기업 중 대표적인 예로서 Svenska Handels Banken은 종업원 1인당 이익율을 이용하여 지점 간, 이익/원가를 이용하여 지역은행 간 그리고 자기자본이익율을 이용하여 경쟁은행 간 상대적 성과평가를 실시하며 평가결과를 토대로 보상을 실시한다. 또한 Borealis는 전략적 목표를 균형성과표(BSC)의 네 가지 관점에 따라 임직원의 경쟁력 강화(학습과 성장), 전사적 경쟁지위개선(프로세스), 고객만족 선도(고객) 그리고 주주가치 창조(재무)를 위해 Human Capital Index, 제품 질 개선, 고객불만건수, 상대적 이익개선 등의 성과지표를 제조공장별, 제품별 등 전 부문에 걸쳐 구축하고 그 달성 수준을 상대적으로 평가하고 있다.

2) 본 사례는 다음의 웹사이트에 공개적으로 확인 가능하다. (<http://www.slideshare.net/beyondbudgetingnet/beyond-budgeting-case-study-whole-foods-market-presentation>)

저 있으며, 특히 한해 매장 면적당 약 7,000달러의 매출을 달성하고 있는데, 이는 미국 식료품산업의 매장 면적당 평균매출액이 약 3,600달러인 것을 감안하면 매우 높은 재무적 성과를 달성하고 있음을 알 수 있다. WFMI의 이러한 재무적 성과 이면에는 그들만의 독특한 성과관리방식이 있는데 다음 절에서 이에 관하여 보다 구체적인 내용을 살펴보도록 한다.

2. 성과관리구조와 특징

2.1. 팀 단위로의 권한위임과 자율경영

WFMI의 각 점포는 매장별로 수산식품매장, 제과제빵매장, 조리준비매장 등 약 8개에서 10개 정도의 팀과 이들을 지원하는 IT, 재무부서와 같은 경영지원팀으로 구성된다. 또한 각 팀의 리더들이 또 하나의 팀을 구성하는데, 각 점포의 점장들이 그 지역 점장 팀을 구성하고, 마찬가지로 각 지역 본부장들이 본부장 팀을 구성한다. 이처럼 WFMI의 조직은 마치 세포들처럼 유기적으로 연결된 수많은 팀으로 구성된 구조를 가지고 있다.

여기서 주목할 점은 조직의 가장 하부구조인 각 점포의 매장단위의 팀들인데 이들은 자율경영의 성과를 책임지는 이익중심점이다. 즉 직원채용, 상품배치, 주문, 가격결정, 판매촉진 등과 같은 핵심 운영의사결정들은 본점 혹은 지역본부의 명령과 통제에 의해 결정되는 것이 아니라 팀원, 팀 리더, 그리고 점포 리더가 상의하여 결정한다. 상품주문의 경우에도 WFMI의 품질기준을 충족하면 각 매장에서는 주문량과 가격을 스스로 결정한다. 지역본부의 경우에도 경영계획과 같은 중요한 의사결정을 본점에서 Top-Down 방식으로 전달하는 것이 아니라 그들 스스로 계획하고 결정한다.

특히 흥미로운 점은 직원채용의 권한이 완벽히 위임되어 있어 본사에는 인사부서가 별도로 존재하지 않는다. 신규채용이 필요한 점포의 각 팀에서 팀원들의 선택에 의해 채용이 결정된다. 신규직원은 우선 임시직으로 채용되며 4주간의 근무 후 신규직원이 소속된 팀의 구성원들이 신규직원의 채용여부에 관한 투표를 통해 결정한다. 이때 신규직원은 정규직원이 되기 위하여 2/3 이상의 찬성표를 기존 팀원들로부터 받아야 한다.

후술하겠지만 이러한 신규채용은 기존 팀원들에게 매우 중요한 의사결정일 수밖에 없다. 왜냐하면 WFMI는 성과목표의 상대적 달성수준에 기초하여 성과급이 결정되기 때문이다. 즉 새로운 팀원을 잘못 채용하면 실제 성과가 낮아지게 되고 결국 성과급을 받지 못할 가능성이 높기 때문에 기존 팀원들은 직원 채용을 신중히

결정할 수밖에 없다.

2.2. 투명한 경영정보의 공개와 치열한 내부경쟁

WFMI는 재무자료, 급여정보, 그리고 직원만족도조사결과 등 모든 정보를 직원들에게 공개한다. 점포매출액, 팀 매출액, 상품원가, 점포이익 등이 일별, 주별, 월별 기준으로 공개되며, 매달 모든 점포들의 상세한 매출이익, 상품원가, 영업이익이 공개된다. 물론 이러한 정보들은 민감한 내용들이기 때문에 외부에 공개되지는 않지만 이러한 정보를 원하는 내부 직원들은 누구나 이에 대한 접근이 허용되며 이를 활용할 수 있다. 또한 연도별로 직원만족도조사를 실시하여 직원들의 근무태도, 팀, 점포 그리고 지역 리더에 대한 신뢰수준, 불만 그리고 WFMI의 핵심가치에 대하여 조사하고 그 결과를 공개한다.

특히 WFMI에서는 전 직원들의 전년도 급여가 기록된 장부가 공개되며, 누구나 동료들의 급여를 열람할 수 있다. 이는 1986년부터 시작되었는데 처음에는 내부반발이 심하였으나 결과적으로 자기 자신이 어떤 동료만큼 급여를 받고 싶다면 그 동료만큼 성과를 창출해야 한다는 투명하고 확실한 규칙을 만들었다.

이러한 정보를 바탕으로 각 팀은 인력충원, 상품주문량, 판매가격 등을 자체적으로 결정하고 각자의 판매실적, 성장률, 그리고 생산성에 관한 성과목표를 스스로 결정하고 이를 통해 치열하게 경쟁한다. 이러한 투명한 정보공개는 결국 권한위임과 자율경영을 뒷받침하는 주요한 토대가 되며, WFMI는 명령과 통제에 의한 관료주의적 방법이 아닌 동료집단의 치열한 경쟁압력으로 유지되고 발전한다고 볼 수 있다.

2.3. 상대적 성과평가와 보상의 공유

WFMI의 성과평가는 [그림 8]에서 보는 바와 같이 성과목표의 실제달성수준을 매장, 점포, 지역본부별로 상대적으로 비교하여 평가하고, 이러한 평가결과는 각 팀원들의 금전적 그리고 비금전적 보상과 직접적으로 연계된다.

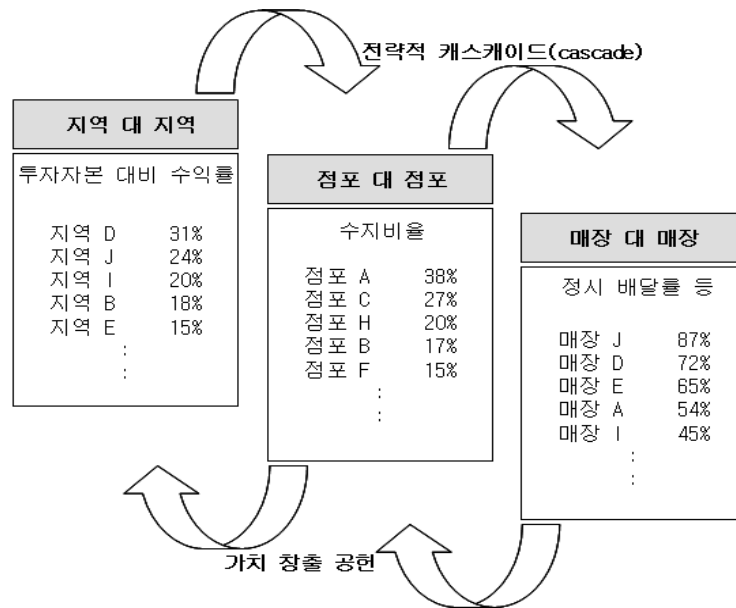
사전에 설정된 예산목표의 달성수준에 따라 성과급을 지급받는 것이 아니라 성과목표의 달성수준을 동료집단과 상대적으로 비교하고 평가하여 성과급이 결정된다.

따라서 자신의 점포 내 다른 팀, 다른 점포, 지역 내 다른 팀들과 치열하게 경쟁한다. 이러한 치열한 경쟁이 가능한 이유는 앞서 언급한 바와 같이 모든 정보가 투명하게 공개되기 때문이며, 이러한 정보들은 팀의 능력을 측정하는 기준이 되어 경쟁을 촉진하게 된다. 이처럼 성과에 대한 보상은 성과달성의 상대적 수준을 비교 평가하고 그 결과를 기초로 팀 단위의 성과급이 주어진다. 즉 집단보상을 통해 성

이상수 · 한하늘

과에 대한 공동책임을 강조한다. 하지만 팀에 대한 기여도가 미비한 팀원에게는 성과급을 지급하지 않아 성과는 공유하되 무임승차의 가능성을 배제한다.

[그림 8] WFMI의 전략적 성과관리 구조



자료 : Beyond Budgeting Transformation Network(2009)

V. 결 론

전통적 예산은 경영환경이 비교적 안정되고 예측가능한 산업화시대의 위계적 조직구조 하에서 계획과 통제에 의하여 조직목표를 달성하는데 매우 유용한 도구로서 오랫동안 관리회계의 중심적 역할을 수행해왔다. 하지만 경영환경이 불연속적이고 불확실한 지식정보화시대에 들어서면서부터 그 유용성과 적합성이 감소하고 있다. 이에 전통적 예산을 대체하는 새로운 경영도구가 필요하다는 BBM 연구자들의 주장은 한편으로는 파격적이나 또 다른 한편으로는 타당하다 생각된다.

본 연구는 BBM 연구자들의 주장을 검토하고 새로운 경영도구로서 BBM의 가능성을 타진하기 위하여 이에 관한 연구를 주도하고 있는 BBRT의 지난 10년간의 연구를 중심으로 개념과 실행원칙, 실행방법 및 성과관리 사례를 살펴보았다.

BBM에 관한 일련의 연구들은 권한위임과 자율경영을 통하여 전통적인 계획과 통제방식이 어떻게 변화해야 하는가에 관한 대안을 제시하고 있다. 하지만 기업들이 이를 실제 경영에 적용하기 위해서는 다양한 사례연구를 통하여 유용성이 검증되어야 한다.

따라서 향후 연구에서는 본 연구를 바탕으로 국내기업들의 예산운영에 관한 실태와 문제점을 조사하고, BBM의 적용가능성을 면밀히 검토해 볼 필요가 있다. 특히 상대적 성과평가와 집단보상을 통하여 성과를 제고할 수 있다는 BBM의 주장은 지속적인 추가연구가 필요한 과제라고 생각된다.

참고문헌

- 고수일. 2011. 자율성, 성과-보상 연계성, 경쟁성이 내재적 동기에 미치는 영향. *경영교육연구*. 69:379-398.
- 김재봉. 2011. 상사의 리더십 특성, 부서분위기와 구성원들의 창의적 행동관계-자기효능감의 조절효과-. *경영교육연구*. 70:495-522.
- 안관영, 장경생. 2012. 중소기업의 지식경영과 지식경영성과의 관계 및 조직문화의 조절효과. *경영교육연구*. 27(1): 82-106.
- 장용선. 2011. 양면성 조직의 조직문화 연구. 한국경영교육학회 2011년도 춘계학술발표대회 논문집. 291-299.
- _____. 2010. 조직문화가 학습조직화에 미치는 영향: 금융산업을 중심으로. *경영교육연구*. 62:147-180.
- 正岡幸伸. 2003. 次世代マネジメントモデルとしての予算レス経営. *知的資産創造* 11(2): 30-43.
- 森沢徹. 2005. 伝統的な予算管理制度のブレークスルー:トラストモデルの提言. *知的資産創造* 13(1): 20-33.
- Bunce, P., J. Hope and R. Fraser. 2002. *Beyond Budgeting White Paper*. Beyond Budgeting Round Table.
- _____. 2004. *The Principles of Beyond Budgeting White Paper*.
- Bunce, P. 2007. *Transforming financial planning in small and medium sized companies*. Beyond Budgeting Round Table.
- Groot, T. 2007. The many faces of beyond budgeting. *Management Control & Accounting*. 2007(2) : 34-72.
- Hope, J. and R. Fraser. 1997. Beyond Budgeting: Breaking through the barrier to the third wave. *Management Accounting Magazine*. 1997(1): 20-23.
- _____. 1999. Building A New Management Model For The Information Age, *Management Accounting Magazine*. 1999(1): 16-21.
- _____. 2001. *Beyond Budgeting Questions and Answers*. Beyond Budgeting Round Table.
- Hope, J., R. Fraser, P. Bunce and R. Franz. 2006. *Beyond Budgeting - The coherent model for success in a changing world*. Beyond Budgeting Round Table. London.
- Hope, J. 2008. *The Tortoise(Adapt and Endure) Theory of Management*. Beyond Budgeting Round Table.
- Jensen, M. 2001. Corporate Budgeting is Broken - Let's Fix It. *Harvard Business Review*(Nov): 94-101.
- Libby, T. and R. M. Lindsay. 2007. Svenska Handelsbanken: Accomplishing Radical Decentralization through Beyond Budgeting. American Accounting Association,

Beyond Budgeting Model에 의한 전략적 성과관리의 이론적 고찰

Management Accounting Section Research and Case Conference.

Beyond Budgeting Transformation Network. 2009. Whole Foods Market. <http://www.slideshare.net/beyondbudgetingnet/beyond-budgeting-case-study-whole-foods-market-presentation>

ABSTRACT

A Review of the Literature on Beyond Budgeting Model and Strategic Performance Management

Sangsoo Lee* · Ha Neul, Han**

Budgeting, one of the most researched areas in management accounting, is a centrally coordinated activity in organizations, supporting the basic management functions, planning and control, and is used for allocating resources, coordinating activities, and motivating employees. The multiplicity of goals and applications makes budgeting attractive for management. But many practitioners and academics have expressed their concern about the disadvantages and dysfunctions of budgeting: budgets are based on outdated assumptions, and updated too infrequently, especially in uncertain environments; budgets stress the financial dimension leading to a focus on short term cost reduction instead of value creation; budgets strengthen vertical command-and-control relations, constraining responsiveness and imposing barriers to change. In response to these concerns, the European-based CAM-I beyond budgeting round table group recommends to abandon budgeting and to introduce a new management model called the beyond budgeting model. It is a system of decentralized decision making, in the hands of empowered local managers, while replacing budget-based performance evaluation with relative performance contracts. The beyond budgeting model provides an alternative for budgeting, and enables management to make planning and control more strategy-focused. This study investigates concepts, principles and methods of the beyond budgeting model.

Keywords: *Beyond Budgeting, Budget, Performance*

* Professor, College of Business Administration, Inha University (First author) (sslee@inha.ac.kr)

** Research Professor, Jungseok Research Institute of International Logistics and Trade, Inha University (Corresponding author) (E-mail : justit@inha.ac.kr)