

Control in context – veerkracht in turbulente tijden

Marcel van Rinsum, Paula van Veen-Dirks

Received 13 September 2022 | Accepted | Published 24 October 2022

Het zijn roerige tijden, zowel voor organisaties als voor de mensen die in deze organisaties werkzaam zijn. Er is bijvoorbeeld sprake van toenemende energiekosten en inflatie. Het klimaatprobleem vraagt om ingrijpende maatregelen en ook de COVID-19-crisis is helaas nog steeds actueel. De voortgaande digitalisering binnen organisaties vraagt om aanpassingen. Dit geldt ook voor digitalisering binnen het vakgebied management accounting, wat om die reden ook voor controllers een punt van zorg kan zijn. Tegelijkertijd biedt dit ook veel kansen.

De artikelen in dit themanummer gaan in op enkele van de bovengenoemde ontwikkelingen en wat deze betekenen voor organisaties en voor de mensen die daarin werkzaam zijn. Specifiek komt hierbij ook naar voren wat de gevolgen zijn voor controllers en voor de wijze van inrichting van management accounting en control-systemen binnen organisaties. Ook wordt in dit themanummer aandacht besteed aan management accounting en control in snel veranderende en complexe contexten. We introduceren de artikelen binnen dit themanummer graag in deze column.

In dit themanummer beschrijven Van Slooten, Van Veen-Dirks en Firk de digitale technologieën en technieken die op dit moment een rol spelen voor controllers en in welke mate het gebruik hiervan naar verwachting zal toenemen. Het artikel schetst ook dat een deel van de controllers zich daarmee (on)comfortabel voelt. Hun bevindingen bieden daarnaast een verkenning van de wijze waarop organisaties een digitale transformatie voor controllers kunnen faciliteren met behulp van een digitale strategie.

Het artikel van Crama en Corbey in dit themanummer is gericht op het ontwerp van management control-systemen in high reliability organizations. Dit zijn organisaties die ernaar streven om een zo hoog mogelijke betrouwbaarheid te realiseren. Dit kan vooral lastig zijn bij impactvolle gebeurtenissen, waarbij ondanks verstoringen adequaat gehandeld moet worden. De auteurs formuleren enkele verwachtingen over welke typen controls in deze context juist wel of juist niet geschikt zijn. Een belangrijke conclusie, mede op basis van een korte casestudy, is dat cultural controls van groot belang zijn in dit type

organisaties. Verder dienen de andere controls vooral de veiligheidscultuur en de principes van high reliability organizing niet tegen te werken. Flexibel kunnen blijven inspelen op het onverwachte is daarbij leidend. De resultaten van deze studie zijn van belang voor de vele organisaties die op dit moment helaas te maken hebben met een turbulente omgeving en die daar zo goed mogelijk mee willen omgaan. Het onderzoek past ook bij enkele recente management accounting- en control-studies die inzicht bieden in ‘resilience’ (veerkracht of weerbaarheid) in organisaties en die bijvoorbeeld ook een relatie leggen met risicomanagement (Tillema et al. 2022).

De auteurs Post, Van Roon en De Loo sluiten met hun artikel in dit themanummer hier enigszins bij aan door te onderzoeken wat de effecten van de financiële impact van de COVID-19-crisis zijn op businessunitmanagers. Zij geven aan dat het ‘Threat-rigidity effect’ kan optreden als gevolg van een crisissituatie. Organisaties reageren dan door het steviger aanzetten van management control en het stringenter inzetten van bepaalde regels en procedures. Dit is echter tegengesteld aan wat er volgens de ‘resilience’ literatuur nodig is om voldoende veerkrachtig te zijn in tijden van crisis. In lijn met dit threat-rigidity effect hebben de auteurs op basis van een survey-onderzoek onder businessunitmanagers onder andere vastgesteld dat naarmate de financiële impact van de COVID-19-crisis groter is, businessunitmanagers minder autonomie ervaren. Hoewel dit mogelijk de veerkracht van de organisatie niet ten goede kwam, was een positief effect hiervan vervolgens wel dat de businessunitmanagers minder rol-ambigüiteit hebben ervaren. Dit laatste vinden de auteurs enigszins verrassend, omdat er in de literatuur ook wel gepleit wordt voor meer autonomie voor medewerkers in tijden van crisis, om zo rolstress te verlagen. Dit effect van verlaging van autonomie op rolstress zou ook gezien de huidige mate van turbulentie in de omgeving van bedrijven interessant kunnen zijn om verder te onderzoeken, aldus de auteurs.

Een ander breed thema dat in enkele artikelen in dit themanummer terugkomt, betreft de effectiviteit van prestatiemeting en prikkels. Dit thema heeft een blijvende

relevantie voor het management accounting- en controlvakgebied, mede ook – maar niet alleen – doordat prestatiemeting lastig is in snel veranderende en complexe contexten. In zijn artikel in dit MAB-themanummer betoogt Vosselman dat de opkomst van een theorie (zoals de economische theorie) de praktijk niet alleen beschrijft, maar ook beïnvloedt. De meetbaarheid van resultaten en een rotsvast geloof dat werknemers gemotiveerd dienen te worden door externe prikkels kan leiden tot ‘performativiteit’, zoals hij schrijft. Als controlsystemen voornamelijk gebaseerd worden op de aanname dat mensen alleen door meting en externe prikkels aangezet kunnen worden tot de juiste actie, dan zal dat ook werkelijkheid worden: door selectie van een bepaald type werknemers en managers, en doordat mensen gaan leven naar de systemen waarmee zij worden geconfronteerd.

Andere artikelen in deze aflevering haken in meerdere of mindere mate aan bij dit brede thema, in specifieke contexten. Vooral ook in de publieke sector kunnen vraagtekens worden gezet bij een rigoureuze implementatie van aansturing op basis van objectief meetbare resultaten, ondanks bewegingen als “New Public Management” en “Public Value Management”. Zoals Speklé, Van Veen-Dirks en Verbeeten laten zien in deze editie van het MAB, zijn resultaataansturing en activiteitenansturing niet het summum van control in de publieke sector. Juist het gebruik van sociale aansturingsinstrumenten, zoals personeelsaansturing en cultuuraansturing, is met name in situaties van een lage contracteerbaarheid cruciaal voor betrokkenheid en het bouwen en sturen op motivatie.

Management control in de zorg vormt een belangrijk gerelateerd actueel thema. Van Elten, De Loo en Schaepkens documenteren en betogen hoe complex het is om op basis van prikkels de aansturing van de zorg ‘waardegedreven’ op een goede wijze te realiseren. En, hoe in de zorg de balans tussen (meetbare) kosten en output enerzijds, en het voldoen aan patiëntbehoefte anderzijds een voortdurende uitdaging is. Hoewel de aantrekkelijkheid

van waardegedreven zorg volgens de auteurs buiten kijf staat, waarschuwen zij voor het klakkeloos invoeren van dit systeem. Voorzichtigheid is vooral geboden bij het gebruik van prestatimaatstaven om te bepalen of bepaalde zorg van waarde is (geweest).

Het artikel van Reusen in dit themanummer richt zich ook op de effectiviteit van controlsystemen, maar dan specifiek op het ontwerp en gebruik van deze systemen in een supply chain context. Het artikel beschrijft dat deze controlsystemen van belang zijn voor een goede beheersing van de relatie tussen de supply chain partners. Het basisprincipe is dan wel dat deze systemen passen bij de transactiecontext. In de praktijk worden echter vaak systemen aangetroffen die niet passen bij de context en dit heeft negatieve implicaties voor de geleverde prestatie. Het artikel wijst kopieergedrag ten aanzien van de gebruikte controlsystemen aan als een mogelijke oorzaak van niet goed passende controlsystemen. Zoals de auteur aangeeft, is bij het ontwerp van dit soort systemen aanpassing aan de specifieke supply chain-relatie van belang. Het is volgens de auteur goed dat degenen die deze systemen ontwerpen, bijvoorbeeld managers en controllers, zich ervan bewust zijn dat het kritiekloos of gedachteloos kopiëren uit een andere supply chain-relatie ertoe kan leiden dat de relatie niet goed wordt beheerst of gemanaged.

In deze speciale Management Accounting en Control-aflevering van het MAB hebben we aandacht besteed aan enkele actuele onderwerpen. Wij denken en hopen dat we met dit themanummer een mooie en lezenswaardige set artikelen aanbieden aan ons lezerspubliek. Graag willen we eenieder die heeft meegewerkt, maar in het bijzonder de auteurs van de artikelen alsmede de reviewers, hartelijk danken voor hun bijdrage aan de totstandkoming van dit themanummer *Control in context*. Een speciaal woord van dank richten we graag tot de andere leden van de subredactie Management Accounting van het MAB, Ivo De Loo en Michael Corbey, voor hun onmisbare medewerking aan de realisatie van dit themanummer.

-
- **Prof. dr. Marcel van Rinsum** is als hoogleraar Accounting & Incentives verbonden aan de Rotterdam School of Management van de Erasmus Universiteit.
 - **Prof. dr. ir. P. M.G (Paula) van Veen-Dirks RC** is als hoogleraar management accounting verbonden aan de Faculteit Economie en Bedrijfskunde van de Rijksuniversiteit Groningen.
-

Literatuur

- Crama J, Corbey MH (2022) High reliability organizing en management control system design – Wat als het foutloos móet. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 96(9/10): 299–313. <https://doi.org/10.5117/mab.96.84597>
- Post A, Van Roon K, De Loo I (2022) De impact van het Threat-rigidity effect op de ervaren rolambigüiteit van businessunitmanagers in de Covid-19-crisis. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 96(9/10): 315–328. <https://doi.org/10.5117/mab.96.86337>
- Reusen E (2022) To imitate or not to imitate? A note on control misalignment in supply chains. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 96(9/10): 355–361. <https://doi.org/10.5117/mab.96.82731>
- Speklé R, Van Veen-Dirks PMG, Verbeeten F (2022) Management Control en de motivatie van medewerkers: effecten van sociale aansturing in de publieke sector. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 96(9/10): 337–346. <https://doi.org/10.5117/mab.96.85348>

- Tillema S, Trapp R, Van Veen-Dirks PMG (2022) Business Partnering in Risk Management: A Resilience Perspective on Management Accountants' Responses to a Role Change. *Contemporary Accounting Research* 39(3): 2058–2089.
- Van Elten HJ, De Loo I, Schaepkens F (2022) Prestatiemanagement bij Waardegedreven zorg: hoe verder? *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 96(9/10): 347–354. <https://doi.org/10.5117/mab.96.87259>
- Van Slooten ACA, Van Veen-Dirks PMG, Firk S (2022) De digitale transformatie van finance & control: een analyse van de gevolgen voor controllers. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 96(9/10): 285–297. <https://doi.org/10.5117/mab.96.86391>
- Vosselman E (2022) Rekenschap op zijn kop: prestatimanagement als performatieve en ethische praktijk. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 96(9/10): 329–336. <https://doi.org/10.5117/mab.96.86276>