

Oefening baart kunst: bestuurlijke informatieverzorgers ondersteunen het management control proces¹

Prof. Dr. O.C. van Leeuwen en Drs. J. de Boer

1 Inleiding

Het vak Bestuurlijke Informatie Verzorging (BIV) staat volop in de belangstelling. Niet alleen omwille van het feit dat het voor de praktijk een belangrijk vak is, maar ook omdat het vak zich geplaatst ziet voor een aantal interessante ontwikkelingen. De niet te stuiten opmars van informatietechnologie (IT) gedurende de laatste decennia en de invloed hiervan op de administratieve bedrijfsvoering is daar slechts één voorbeeld van. Een ander voorbeeld is de thans in internationaal verband gevoerde discussie over 'Internal Control' – de wijze waarop beheersmaatregelen van een organisatie kunnen worden beoordeeld – waaraan Nederland nog maar net meedoet².

Het vak BIV is in zijn huidige vorm nog niet zo oud. Het is in deze eeuw in Nederland tot ontwikkeling gekomen, maar het heeft sindsdien niet stilgestaan. Het vak BIV is van origine een vak dat met name door accountants wordt uitgeoefend. Er zijn echter ook andere doelgroepen van het vak BIV (zie Kamermans, 1994, p. 24) zoals de integraal manager, de informatiemanager en de controller³.

In dit artikel wordt beoogd een beeld te geven van de stand van zaken ten aanzien van het vak BIV. In het verlengde hiervan schetsen wij de levensloop van het vak BIV. Daarnaast gaan wij in op de relatie met bestuurlijke informatiekunde. Vanuit de geschiedenis van het vak wordt begrijpelijk waar het vak zich tot nu toe op gericht

heeft en voor welke vraagstukken het vak zich nagenoeg geplaatst ziet. Dit geeft weer inzicht in de betekenis van de huidige ontwikkelingen op het gebied van BIV voor de dagelijkse praktijk van de gebruikers (beoefenaars) van het vak BIV.

De boodschap van dit artikel is enerzijds dat gebruikers van het vak BIV zich bewust moeten zijn van mogelijke beperkingen die voortvloeien uit de traditionele uitgangspunten die in de loop van de tijd in het vak geslopen zijn. Anderzijds beoogt het artikel beoefenaars van het vak BIV op de hoogte te brengen van recente ontwikkelingen, die de beperkingen van deze traditionele uitgangspunten wegnemen. Het artikel is daarmee voor een groot deel een overzichtsartikel. De auteurs zijn zich ervan bewust dat wanneer een overzicht wordt gegeven, er altijd sprake is van een subjectieve keuze uit de te behandelen onderwerpen.

2 De geschiedenis van BIV

Het vak vindt haar oorsprong in het economisch handelen van mensen. Al ver terug in de geschiedenis vinden wij voorbeelden van dergelijk handelen. Zo betaalde Abraham ooit vierhonderd sikkelen zilver voor het graf van zijn vrouw Sara (zie Genesis 23, vers 15 tot 18). Eeuwen later, te weten in de Middeleeuwen, ontstaat de commerciële handel in goederen. Om alle geldelijke bezittingen van de handelaren bij te kunnen houden is een goede administratie nodig. Het is dan ook niet verwonderlijk dat de oudst bekende boekhouding een koopmansboekhouding uit deze tijdperiode is⁴. Als gevolg van de industriële revolutie breidt de koopmansboekhouding zich uit tot een breed georiënteerde bedrijfsboekhouding⁵. In deze vorm van boekhouden ligt de

Prof. Dr. O.C. van Leeuwen RA is werkzaam als hoogleraar Bestuurlijke Informatieverzorging en Administratieve Organisatie aan de Vrije Universiteit te Amsterdam. Daarnaast is hij, evenals Drs. J. de Boer, werkzaam bij KPMG Management Consulting.

nadruk op het zo betrouwbaar en volledig mogelijk weergeven van het totale bedrijfsgebeuren (interne en externe feiten). De boekhouding begint zich te ontwikkelen tot een 'tool of management'. Geleidelijk ontstaat er in het begin van de twintigste eeuw een beroepsgroep (later aangeduid als accountants), die zich professioneel bezighoudt met het nieuwe vak (aangeduid als Inrichtingsleer), waarbij interne controle als waarborg voor betrouwbaarheid steeds belangrijker wordt. De wisselwerking tussen organisatie en administratie is, in de jaren na de Tweede Wereldoorlog, de drijvende kracht achter de ontwikkeling van de het vak Inrichtingsleer tot Administratieve Organisatie (AO)⁶.

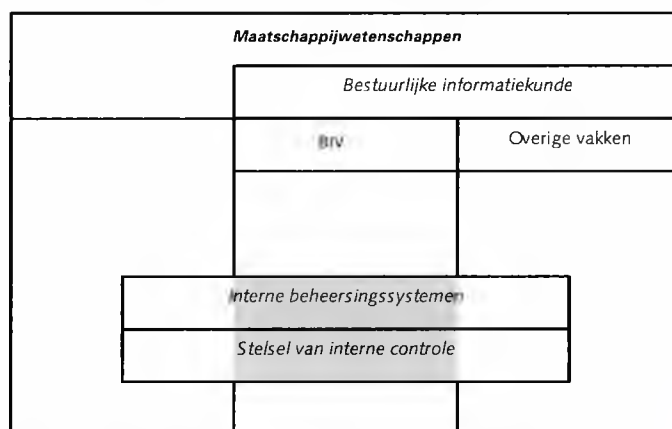
Ondanks deze verbreding van het vak tot dergelijke vraagstukken, blijft bij de uitwerking van de definitie met name de interne controle en het daaraan gerelateerde betrouwbaarheidsaspect centraal staan. Dit is overigens niet geheel onbegrijpelijk gezien de groeiende maatschappelijke relevantie als gevolg van fraudes en falende interne controlesystemen. In de jaren zeventig verandert Starreveld de naam van het vak AO in Bestuurlijke InformatieVerzorging (BIV) met als doel het vak alsnog een breder perspectief te geven. Ondanks dit alles is het ook nu, in de jaren negentig, nog steeds niet ongebruikelijk om het vak *vooral* te zien als een waarborg voor betrouwbaarheid van informatie. Hoe het ook zij, inmiddels zijn uiteenlopende beroepsgroepen zoals accountants, controllers en ontwerpers/bouwers van informatiesystemen aangehaakt. Samenvattend kunnen we stellen dat het huidige vak BIV zich heeft ontwikkeld van een puur op interne controle gericht vak naar een vak dat inmiddels meerdere doelgroepen kent die als gemeenschappelijk kenmerk hebben dat informatie van essentieel belang is voor het besturen en beheersen van organisaties (zie ook figuur 1).



Figuur 1: De ontwikkeling van het huidige vak BIV

In dit kader mag de veelheid van namen die aan het vak BIV gegeven worden niet onvermeld blijven. Het vak komt in de praktijk voor onder de namen⁷: Administratieve Organisatie, Bestuurlijke InformatieVerzorging, Administratieve Informatieverzorging, Administratieve Techniek, Inrichtingsleer, Algemene Inrichtingsleer, Administratieve Inrichtingsleer, Informatietechniek, Bestuurlijke Informatieverwerking, Organisatie van de Informatieverzorging, Informatievoorziening, Informatieverzorging, Bedrijfsinformatica, Bestuurlijke Informatica, Bestuurlijke Informatiekunde, Informatiekunde, Informatiesystemen en Toegepaste Informatiekunde (zie Kocks, 1997)⁸.

In navolging van Joëls (1996) maken wij hierbij binnen de hiervoor opgenomen terminologie het in figuur 2 weergegeven onderscheid:



Figuur 2: Studierichtingen binnen de maatschappijwetenschappen

Uit figuur 2 blijkt dat binnen de maatschappijwetenschappen een aantal studierichtingen te onderscheiden is. Eén van deze studierichtingen is die van Bestuurlijke Informatiekunde. Daarbinnen wordt weer het vak Bestuurlijke Informatieverzorging onderkend. Zaken als interne beheersing en interne controle vormen een belangrijk onderdeel van het vak, maar hebben deels ook een bredere scope.

3 Het vak in internationaal perspectief

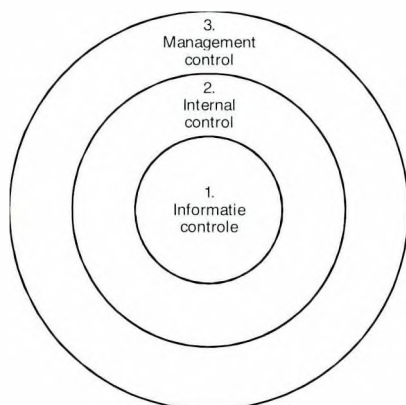
De ontwikkelingen van het vak BIV in Nederland hebben zich grotendeels autonoom van internationale ontwikkelingen voltrokken. Het vak komt, in de vorm die wij kennen, niet voor in het buitenland. Het vak is daar onderdeel van vakken als Management Accounting, Information

Systems en Auditing. De laatste jaren wordt deze geïsoleerde positie meer en meer als een probleem ervaren⁹. Het verschijnen van een aantal rapporten, waarvan het Coso- en het Cadbury-rapport de meest in het oog springende zijn, en onze afhankelijke en gerespecteerde positie in internationaal verband, hebben hiertoe bijgedragen. De rapporten concentreren zich op de vraag op welke wijze de maatregelen waarmee organisaties hun bedrijfsvoering beheersen kunnen worden beoordeeld en verbeterd. Daarmee trachten men een definitie te geven van het begrip 'Internal Control'. Internal Control wordt gedefinieerd als¹⁰:

'A process, effected by an entity's Board of Directors, management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:

- effectiveness and efficiency of operations;
- reliability of financial reporting;
- compliance with applicable laws and regulations;
- safeguarding of assets against unauthorised acquisition, use or disposition.'

Coso kent hiermee aan dit begrip een veel bredere betekenis toe dan wij in Nederland hebben toegekend aan het begrip interne controle, dat gericht is op de betrouwbaarheid van informatie. De definitie die Coso toekent aan Internal Control benadert dan ook eerder de betekenis die wij hebben toebedacht aan het begrip 'Management Control' (zie ook figuur 3).

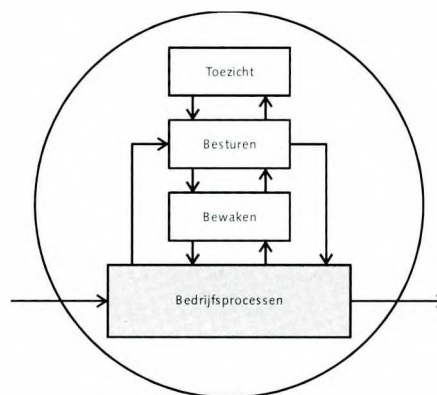


Figuur 3: Invulling van het begrip 'Management Control'

Management Control blijft echter niet beperkt tot het vak BIV. Beoefenaren van het vak BIV

dienen – om invulling te kunnen geven aan het aspect bestuurlijk – wel kennis te nemen van de wijze waarop het interne beheersingssysteem of het management control proces in elkaar zit, maar hun primaire taak is om op basis hiervan bestuurlijke informatie te verstrekken (zie ook Emmanuel, Otley en Merchant, 1995).

Overigens is het, om begripsverwarring te voorkomen, verstandig dat wij ons in Nederland het op betrouwbaarheid gerichte begrip 'interne controle' vervangen door 'informatiecontrole'¹¹; alle controlemaatregelen die worden getroffen om de betrouwbaarheid van de Bestuurlijke InformatieVerzorging te waarborgen. Tevens is in het verlengde van de discussie over het Coso- en Cadbury-rapport het onderwerp Corporate Governance in de schijnwerpers komen te staan. Corporate Governance heeft betrekking op de wijze waarop organisaties worden bestuurd en beheerst, de relaties die bestuurders onderhouden met toezichthouders en vermogensverschaffers en de wijze waarop toezicht wordt gehouden en verantwoording wordt afgelegd (zie Pape en Weimer, 1996). De nadruk ligt daarmee op de bovenkant van de organisatie; zie figuur 4 (Renes et al., 1996, pagina 5).



Figuur 4: Corporate governance

Voor het vak BIV is deze ontwikkeling interessant omdat de toezichthouders blijkbaar het beeld hebben dat ze voor het uitoefenen van hun toezichthoudende taak niet altijd van de juiste informatie worden voorzien. Informatie over het functioneren van het Internal Control-systeem maakt deel uit van deze informatie¹². Neem organisatietrends als performance measurement, riskmanagement en empowerment aan de ene kant en ontwikkelingen op het gebied van de informatietechnologie die het eenvoudiger maken

informatie te verzamelen, te bewerken, te bewaren en te verstrekken aan de andere kant en u zult begrijpen dat hier een belangrijke uitdaging voor de komende jaren ligt.

Voor controllers en informatiemanagers is deze ontwikkeling interessant, omdat zij als de architecten en beheerders van het management-systeem van een organisatie worden beschouwd. Zij zijn de 'spin in het web' als het gaat om het inbedden van allerlei 'controls', waarvan informatieverzorging er één is. Voor auditors is deze ontwikkeling van belang omdat er een tendens waar te nemen is die in de richting gaat van het afgeven van mededelingen dat een organisatie 'in control' is (vergelijk ook Waardenburg, 1997 pagina 36-39).

Het vak BIV is, zoals eerder vermeld, een typisch Nederlands verschijnsel. Het komt als zodanig dan ook niet voor in Accountancy- of Controlopleidingen in andere landen. Van der Poel heeft in het blad *Management Control & Accounting* van april 1997 dan ook een pleidooi gehouden om het vak BIV dan maar op te splitsen. In navolging van Kocks (1997, pagina 54) menen wij echter dat het vak niet om een dergelijke reden gesplitst zou moeten worden. Waar het om gaat is dat het doel van het vak (het verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen van een organisatie) een doel is dat internationaal wel degelijk aansluiting heeft gevonden.

4 Waar staat het vak?

Zoals in de aanleiding is aangegeven, zijn er ontwikkelingen gaande in organisaties en de wijze waarop bedrijfsprocessen zijn ingericht, die effect hebben op de inrichting van de Bestuurlijke InformatieVerzorging. Daarnaast beïnvloeden deze ontwikkelingen de wijze waarop de bestuurlijke informatie verzorgende systemen worden ontwikkeld. Interne controle en betrouwbaarheid alleen zijn niet meer voldoende om een goede informatieverzorging te waarborgen. De vraag is nu: Hoe staat het vak er momenteel voor? Past het vak zich aan de moderne ontwikkelingen aan of is het blijven hangen in de meer traditionele benadering van 'betrouwbaarheid van informatie'¹³?

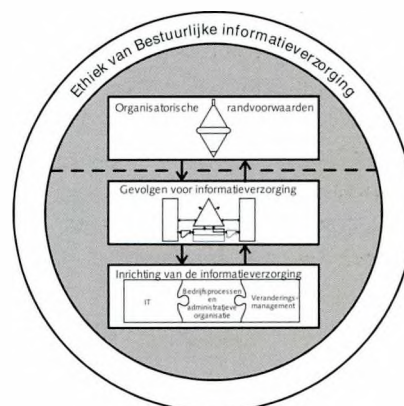
4.1 Definitie

De definitie van het vak BIV, conform Starreveld c.s. (1994), luidt: 'Alle activiteiten met betrekking tot het systematisch verzamelen, vastleggen en verwerken van gegevens gericht op het verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen in enge zin (kiezen uit alternatieven), het doen functioneren en het beheersen van een huishouding en ten behoeve van de verantwoording die daarover moet worden afgelegd' (Starreveld, de Mare en Joëls, deel I, 1994, pagina 28).

4.2 Inhoud van het vak

Het gaat bij het vak BIV om het inrichten van de informatieverzorging op een dusdanige wijze dat de organisatie kan worden bestuurd. Een groot aantal aspecten speelt hierbij een rol (Van Nimwegen, 1989). Deze kunnen worden onderscheiden in de volgende hoofdelementen, die ook in figuur 5 schematisch zijn weergegeven:

- 1 organisatorische uitgangspunten;
- 2 gevolgen voor de informatieverzorging;
- 3 inrichting van de informatieverzorging;
- 4 de ethiek van het vak.



Figuur 5: De hoofdelementen van het vak BIV

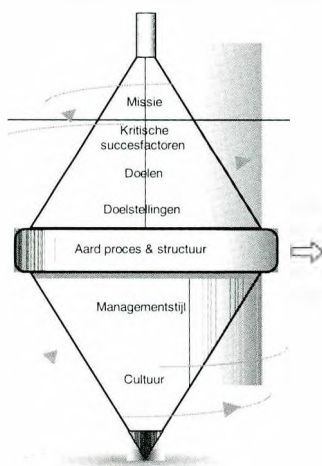
De gedachte hierachter is de volgende: om het vak BIV te kunnen begrijpen moet er kennis aanwezig zijn van het besturen en beheersen van organisaties en van de ontwikkelingen die zich op dit gebied voordoen. Daarnaast moet worden nagegaan hoe de Bestuurlijke InformatieVerzorging op basis van deze uitgangspunten moet functioneren. Ten derde is de vraag, hoe vervolgens Bestuurlijke InformatieVerzorgingssystemen gebouwd kunnen worden, zeer belangrijk. Tot slot is de vraag hoe het gesteld is met de

– niet te verwaarlozen – ethische aspecten van het vak.

4.2.1 Organisatorische uitgangspunten

Voordat de passende informatie verzorgd kan worden, lijkt het niet meer dan logisch dat een vak dat zich specifiek richt op de inrichting van die Bestuurlijke InformatieVerzorging, aandacht besteedt aan de vraag hoe organisaties nu eigenlijk beheerst en bestuurd worden. Hierbij zijn onder meer de volgende aspecten, die ook in het tolmodel van figuur 6 zijn weergegeven, van belang (Van Leeuwen, 1996):

- a richting geven aan de organisatie; de strategische besluitvorming;
- b organisatie van structuren en processen;
- c mensen en cultuur binnen een organisatie.



Figuur 6: Organisatorische uitgangspunten van BIV

Organisatorische uitgangspunten ten aanzien van bovengenoemde aspecten zijn permanent in beweging. Denk alleen maar aan de uitgangspunten die Taylor en Fayol hanteerden in vergelijking met hedendaagse ontwikkelingen als empowerment en netwerkstructuren (Kranendonk en Van Leeuwen, 1996). De ontwikkelingen in omgevingen van organisaties (bijvoorbeeld klanten, concurrentie, technologische ontwikkelingen) vragen voortdurend om wisselende interne organisatorische antwoorden. De kennis van deze organisatorische antwoorden is minimaal vereist voor het inrichten van de bestuurlijke informatieverzorging. Eenieder zal beamen dat een geografisch ingerichte organisatie andere informatieproducten vraagt dan een productgerichte organisatie. Hetzelfde geldt voor de kleine,

eenvoudige organisatie versus een organisatie met een divisiestructuur. Het regelmatig toetsen en herijken van de informatieverzorging aan dergelijke organisatorische uitgangspunten is gewenst, temeer omdat in de praktijk blijkt dat organisaties onvoldoende anticiperen op de ontwikkelingen. De organisatie en haar processen zelf en daarmee zaken als effectiviteit en de efficiency van processen behoren niet tot het vak BIV; dit in tegenstelling tot wat het Coso-rapport aangeeft.

Richting geven aan c.q. strategische besluitvorming

In het strategische besluitvormingsproces worden de missie, de kritische succesfactoren en doelen of normen van de organisatie bepaald.¹⁴ Dit proces is de basis voor het management control proces. Het management control proces vormt het centrale uitgangspunt voor het vak BIV. Hierbij wordt er bij de theorie van het vak BIV veelal van uitgegaan dat organisaties rationeel worden bestuurd (Van Egten, 1994). In de praktijk blijkt dit overigens niet altijd het geval te zijn.

Structuur en procesinrichting

De structuur van de organisatie bepaalt aan welke informatie een bepaalde functionaris behoefte zou moeten hebben. Veel BIV-literatuur gaat nog steeds impliciet uit van functioneel gestuurde organisaties. In de praktijk komen echter vele organisatiestructuren voor, zoals product, proces- en/of klantgerichte organisatiestructuren. Parallel aan de overall organisatiestructuur is het ook van belang hoe de verdeling staf-lijnorganisatie is vormgegeven en welke besturings- en beheersingsfilosofie er wordt gevolgd.

De procesinrichting is voor een vak als BIV van groot belang. BIV gaat namelijk uit van een procesbenadering. Het denken vanuit processen staat haaks op het hiërarchisch functioneel denken. Er zijn verschillende wijzen om processen in kaart te brengen en met elkaar in verband te brengen¹⁵. De waardenkringloop is een van de meest bekende benaderingen om processen en de onderlinge verbanden ervan in kaart te brengen. De waardekringloop steunt op het leggen van (totaal)verbanden binnen een organisatie en is gericht op de betrouwbaarheid van de informatieverzorging. Naast de standaardindeling van

processen wordt in Nederland gebruikgemaakt van een indeling van organisaties; de 'typologieën van huishoudingen'. De bekendste typologie is die van Starreveld. Deze typologie is gebaseerd op de waardekringloop; als er een dominante en toonaangevende goederenbeweging zonder complicaties bestaat, dan komt een organisatie bovenaan in het typologieschema (Starreveld, de Mare en Joëls, 1989, pagina 235).

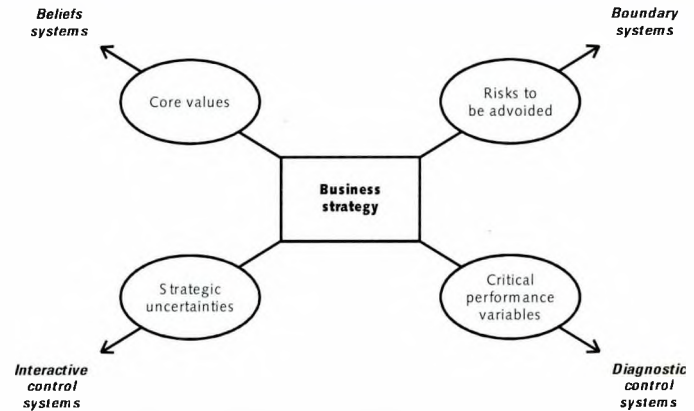
Een tweede procesbenadering, het KAD-model, gaat in tegenstelling tot de waardekringloop niet uit van de betrouwbaarheid van informatie, maar van de beheersbaarheid van processen¹⁶.

De beheersing van processen

De wijze waarop processen worden beheerst, is een belangrijk element van de reeds besproken organisatorische uitgangspunten van het vak BIV. Bestuurlijke informatie is een van de elementen van het interne beheersingssysteem. Om deze reden moeten beoefenaren van het vak BIV kennisnemen van het begrip management control. Management control kan in navolging van Anthony en Govindarajan worden omschreven als: 'The process by which managers influence other members of the organisation to implement the organisational strategies' (Anthony en Govindarajan, 1995, pagina 8).

Simons (1995) geeft een wat ruimere invulling aan het begrip management control. Anthony en Govindarajan richten zich met name op wat Simons 'diagnostic control systems' noemt. Deze systemen zijn gericht op het bewaken van de resultaten van de organisatie. Simons onderscheidt naast de diagnostische management control systemen, nog drie andere interne beheerssystemen: beliefs, boundary en interactive systems (zie ook figuur 7). Het belief system dient de kernwaarden uit te dragen aan nieuwkomers in de organisatie. Boundary systems schrijven het acceptabele gedrag voor. Het interactive control systeem is gebaseerd op mondelinge communicatie tussen het topmanagement en andere leden van de organisatie. Hierdoor moet het leren van de organisatie en het ontwikkelen van nieuwe ideeën bevorderd worden.

De niet-rationele management control-systemen zijn zeer belangrijk voor zowel het begrijpen, als het inrichten en verbeteren van de effectiviteit



Figuur 7: De internal control systems

van management in organisaties. In het Internal Controlbegrip van Coso en in het interne-controlebegrip dat in Nederland wordt gehanteerd, blijven deze niet-rationele systemen in het algemeen (ten onrechte) buiten beschouwing.

De cultuur waarbinnen besturing plaatsvindt

Het laatste, maar zeer belangrijke onderdeel van de organisatorische uitgangspunten, is de cultuur van een organisatie en de gehanteerde managementstijl. Elke type cultuur en managementstijl stelt andere eisen aan de gevraagde bestuurlijke informatie. Voor een typologie van cultuurtypen, managementstijlen en de bijbehorende informatievoorziening wordt verwezen naar Van Leeuwen (1996). Er zijn recentelijk diverse publicaties op het gebied van cultuur en informatieverzorging verschenen; desondanks kan worden gesteld dat er naar dit onderwerp relatief weinig onderzoek is verricht.

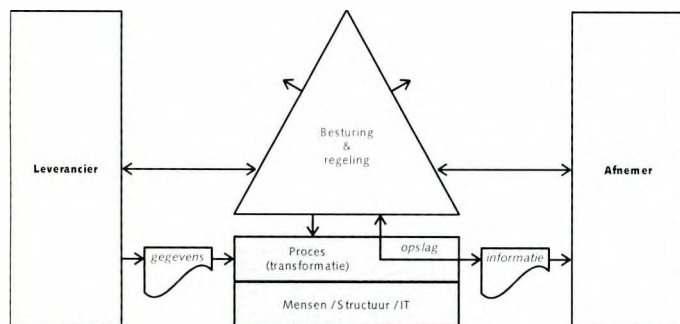
4.2.2 Benodigde bestuurlijke informatie

Met de organisatorische uitgangspunten als basis, moet de benodigde bestuurlijke informatie nader worden bepaald en ingericht. Hierbij zijn de volgende aspecten, tevens in figuur 8 (zie pagina 112) weergegeven, belangrijk (Kamer-mans, 1995).

- *De afnemer.* Informatie wordt gemaakt voor afnemers. Het is belangrijk te weten wat de eisen en wensen van deze afnemers zijn (ten aanzien van het informatieproduct en -proces).
- *De output.* De informatieproducten moeten voldoen aan de kwaliteitseisen die de klanten stellen, zoals relevantie, snelheid en betrouwbaarheid.
- *Het proces.* Het verzamelen, vastleggen, verwerken, opslaan en verstrekken van

informatie moet op een effectieve en efficiënte wijze plaatsvinden.

- *De input.* De eisen die aan de output en het proces worden gesteld, dienen vertaald te worden naar de eisen die aan de input gesteld worden.
- *De leverancier.* Met de leverancier moeten afspraken gemaakt worden over de te leveren gegevens en de wijze waarop deze worden geleverd.
- *De mensen.* Het informatieverwerkende proces stelt eisen aan de kennis en vaardigheden van de mensen.
- *De structuur.* Veelal heeft dit aspect betrekking op de structuur van de administratie. Hierbij zijn de meest voorkomende varianten een functioneel of een productgerichte wijze van structurering.
- *(Technische) hulpmiddelen.* IT moet het proces ondersteunen. Om dit te kunnen beoordelen is een goede kennis van de techniek noodzakelijk.
- *Besturing.* Ook de informatieverzorgende processen zelf dienen plaats te vinden vanuit een visie op (be)sturen en beheersen; deze dient expliciet te worden uitgewerkt.
- *De omgeving.* De doelen van de organisatie en als exponent daarvan ook de informatieverzorging, dienen zoveel mogelijk aan te sluiten op de omgeving.



Figuur 8: Benodigde bestuurlijke informatie

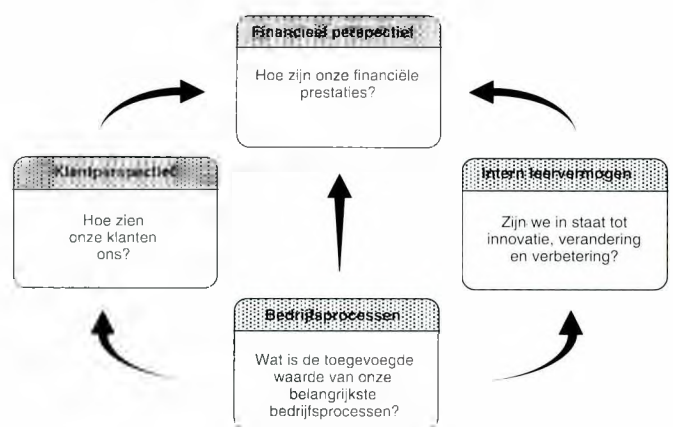
Op een aantal aspecten sluiten praktijk en theorie nog onvoldoende op elkaar aan. Met name op de vraag wat relevante informatie is, kan nog slechts zelden antwoord worden gegeven. De informatiebehoefte is een afgeleide van diverse factoren weergegeven in het reeds genoemde tolmodel (figuur 6, pagina 110). Het model bevat 'harde' en 'zachte' factoren die in beschouwing dienen te worden genomen bij de inrichting van

de Bestuurlijke InformatieVerzorging (producten en proces). Het model 'dwingt' als het ware af dat een organisatie nadenkt over de informatie die zij wenst te hebben in elkaar aanvullende dimensies:

- het heden, verleden en de toekomst;
- de financials en non-financials;
- de grote lijnen en de details.

Alleen dan zal er sprake kunnen zijn van een evenwicht tussen de vraag naar en het aanbod van bestuurlijke informatie. Dat in vele organisaties een dergelijk evenwicht (nog) niet aan de orde is tonen diverse onderzoeken aan. Een voorbeeld is het onderzoek van Van Dijk (Van Dijk en Timmer, 1994) waaruit blijkt dat circa 75% van de controllers tevreden is met het informatieproduct dat zij opleveren, terwijl slechts 25% van de managers hierbij een goed gevoel heeft.

Ook op het gebied van het presenteren van informatie is nog verdere theorievorming nodig. Daarnaast is het genereren van niet-financiële informatie een relatief onderontwikkeld onderwerp. Steeds meer ontstaat het besef dat financiële resultaten bereikt worden door niet-financiële parameters. De 'balanced scorecard' (figuur 9) is een voorbeeld van een instrument dat 'afdwingt' dat er uitgaande van de strategie wordt nagedacht over zowel de financiële als de niet-financiële doelen/doelstellingen en de daaraan gekoppelde bestuurlijke informatiebehoefte (Kaplan en Johnson, 1992). De 'balanced scorecard' is in eerste instantie ontwikkeld voor profitorganisaties. Gedachte achter de scorecard is dat als de niet-financiële indicatoren een positief beeld vertonen, het dan op lange termijn ook financieel goed zal gaan.



Figuur 9: De balanced scorecard

Met name de betrouwbaarheid van *niet-financiële* informatie verdient extra aandacht. Deze betrouwbaarheid valt overigens wat ons betreft, aansluitend op de eerder genoemde definitie, onder de noemer 'informatiecontrole'.

Een van de grootst braakliggende gebieden binnen de bestuurlijke informatievoorziening is echter het feit dat nog slechts zelden afspraken gemaakt worden tussen leveranciers en afnemers van informatie. Dit zorgt ervoor dat eisen/wensen niet expliciet worden gemaakt, waardoor het informatieverzorgingsproces moeilijker beheersbaar wordt. Al deze omissies in beschouwing genomen is het niet vreemd dat vele organisaties een gat ervaren tussen de vraag en het aanbod van bestuurlijke informatie.

De controller speelt in dit veld een cruciale rol. Natuurlijk is de controller ook gebruiker van informatie. Maar, in de eerste plaats wordt deze toch beschouwd als de hofleverancier van managementinformatie. Vanuit de historie van de functie is de verleiding groot 'slechts' financiële informatie te gebruiken en te verstrekken. Echter zowel de ontwikkelingen in het vak als de functie zelf, vragen juist van de controller een bredere blik bij het boven tafel krijgen van de informatiebehoefte en het inrichten van de informatiehuishouding. Met andere woorden: 'de controller staat in het centrum en kan en moet de rol van informatiemakelaar vervullen: het vaststellen van de behoefte en het voorzien daarin'.

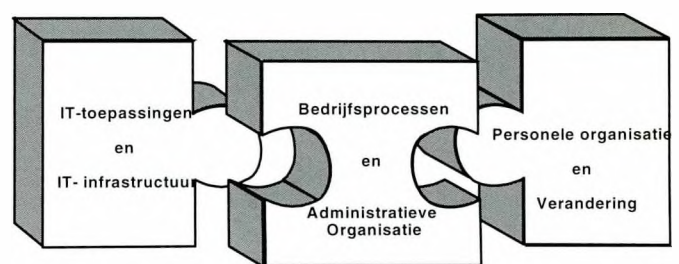
Het eerder genoemde tolmodel (figuur 6, pagina 110) kan de informatiemakelaar hierbij van dienst zijn. Het tolmodel ondersteunt namelijk twee aanpakken voor het bepalen van de informatiebehoefte. De eerste is de contingentiebenadering. Deze aanpak gaat ervan uit dat iedere organisatie een unieke combinatie van verschijningsvormen is en dat alle combinaties van tolfactoren met bijbehorende informatiebehoefte mogelijk zijn. In deze aanpak wordt per factor uit het tolmodel de benodigde managementinformatie vastgesteld.

De praktijk wijst echter uit dat slechts een beperkt aantal verschijningsvormen van de factoren uit het tolmodel voor de hand ligt. Er is sprake van een beperkt aantal grondvormen van tollen. Dit is de zogenaamde toltypologie. Deze typologie geeft een indeling naar organisaties met verschillende soorten managementinformatie.

De toegevoegde waarde van dergelijke referentiemodellen is dat ze kunnen helpen de informatiebehoefte snel in kaart te brengen. In de aanpak, die gebaseerd is op het hanteren van de toltypologie, staat het vaststellen van de meest passende typologie centraal, die vervolgens op maat wordt gemaakt op basis van specifieke kenmerken van de betreffende organisatie (Van Leeuwen, Van Schoubroeck en Van Breemen, 1997).

4.2.3 Het bouwen van BIV-systemen

Wanneer de benodigde bestuurlijke informatie is vastgesteld, moet deze vervolgens ook daadwerkelijk worden opgeleverd. Hierbij wordt in sterk toenemende mate gebruikgemaakt van geautomatiseerde bestuurlijke informatiesystemen. Het ontwerpen van dergelijke systemen betekent veelal het ontwerpen van een gegevensarchitectuur en procesarchitectuur. Over dit onderwerp is in de huidige BIV-literatuur weinig gepubliceerd, zeker als het gaat om de inrichting van de afdelingen waar de informatieverzorgende processen (de administratie en automatiseringsafdelingen) plaatsvinden. Bij het ontwerpen, realiseren en implementeren van dergelijke systemen dient rekening gehouden te worden met de inrichting van de bedrijfsprocessen, de mensen om de systemen heen en de technische en gegevensinfrastructuur van een organisatie. Immers al deze ingrediënten van de informatiehuishouding beïnvloeden en versterken elkaar wederzijds. Figuur 10 symboliseert de onderlinge afhankelijkheid¹⁷.

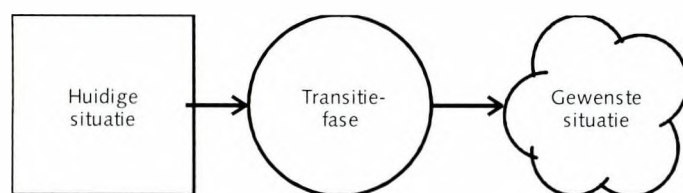


Figuur 10: Onderlinge afhankelijkheid van de ingrediënten van de informatiehuishouding

Bij het optimaliseren van informatieverzorgende processen moet van een breed spectrum aan organisatorische inrichtingsprincipes (logistiek, marketing, productiviteit en ergonomie) worden gebruikgemaakt. De praktijk leert dat deze nog te zelden geïntegreerd worden toege-

past, waardoor niet aan alle kwaliteitseisen, die aan de informatie en de processen gesteld worden, voldaan kan worden. Daarnaast ontbreekt het aan benchmark gegevens over de inrichting van informatieverzorgende processen. Dit laatste zou tevens een belangrijke rol kunnen spelen bij het maken van een keuze tussen mogelijk te gebruiken IT-toepassingen. Ook het belang van 'Change Management' bij (grote) IT-projecten komt uit de figuur duidelijk naar voren.

Er is, als gevolg van IT-projecten, sprake van een verandering van de huidige naar een nieuwe situatie. Als gevolg van IT-projecten zullen medewerkers veelal op een andere wijze moeten werken. Omscholen, maar ook ontslag behoren tot de mogelijkheden. Door middel van investeren in verandering blijft deze bestuurbaar en beheersbaar. Connor beschrijft een veelgebruikte methode voor het uitvoeren van Management of Change (in: Kamermans, 1995, pagina 274). Connor gaat uit van drie fasen in een veranderingstraject (zie figuur 11). Om de weerstand tegen verandering te overwinnen, is het nodig medewerkers los te weken uit het bestaande gedragspatroon (unfreeze) en hen te begeleiden gedurende de overgangsfase (transitie) naar de gewenste situatie. De nieuwe situatie moet vervolgens ook daadwerkelijk ingebed worden (refreeze). Het is overigens de vraag of dit lineaire model van organisatieverandering wel voor 100% correct is. Veranderingen zullen zich daarom steeds vaker gaan voordoen, zodat een stabiele situatie wellicht nooit bereikt wordt.



Figuur 11: Het lineaire model van organisatieverandering

Hoe het ook zij: beoefenaren van het vak Bestuurlijke InformatieVerzorging vervullen een architectenrol bij het ontwerp en de bouw van de gewenste bestuurlijke informatiesystemen. Veelal is dit de controller (CFO) of de informatiemanager (CIO). Deze bepaalt in belangrijke mate in overleg met de manager welke informatie moet worden opgeleverd (relevantie) en aan welke kwaliteitseisen het informatieproduct en daarmee het

informatiesysteem moet voldoen (nauwkeurigheid, betrouwbaarheid, detailniveau, tijdigheid, frequentie en presentatievorm). De informatiemanager wordt geacht deze wensen ook daadwerkelijk met behulp van IT-toepassingen te gaan realiseren.

4.2.4 Ethiek van het vak

Het vakgebied Bestuurlijke InformatieVerzorging kent (nog) geen helder, eenduidig en allesomvattend vastgelegd stelsel van waarden en normen. Dit is een onontgonnen gebied, dat de komende jaren de nodige aandacht verdient. Met name vraagstukken op het gebied van de informatieverzorging zullen opgeld doen nu we steeds gemakkelijker meer gegevens kunnen vastleggen en bewerken, langer kunnen bewaren en via allerlei nieuwe distributiekkanalen aan (nieuwe) gebruikers kunnen verstrekken en uiteenlopende gegevensbanken eenvoudig kunnen koppelen. Controllers en informatiemanagers dienen ook hieraan aandacht te besteden door bij het vaststellen van de informatiebehoefte en de inrichting van de informatie-huishouding voortdurend kritisch na te gaan wie, welke informatie voor welke doeleinden kan en mag gebruiken. Zo is het technisch gezien een 'fluitje van een cent' om alle personeelsgegevens (salaris, bonus, ziekteverzuim, et cetera) en productiviteitscijfers te combineren en te presenteren op persoonsniveau. De vraag is niet zozeer of dit kan, maar juist of dit mag binnen wettelijke kaders, maar ook binnen maatschappelijke en voor de organisatie geldende normen en waarden.

5 Consequenties van het voorgaande

5.1 Consequenties voor het vak

Kijkend naar de ontwikkeling van het vak en de huidige stand van zaken kan een aantal conclusies getrokken worden. Een van deze conclusies is dat bestuurlijke informatieverzorgers het management control proces ondersteunen door het verstrekken van bestuurlijke informatie. BIV steunt hierbij op kennis van dit management control proces (het interne beheersingssysteem). Dit interne beheersingssysteem is overigens breder dan het 'Internal Control'-begrip zoals Coso dat hanteert. Een inperking ten opzichte van Coso is dat BIV (slechts) de effectiviteit en efficiency van de informatieverzorgende processen omvat en niet, zoals Coso aangeeft, de

Tabel 1: De belangrijkste wijzigingen binnen BIV

<i>Traditionele uitgangspunten</i>	<i>Nieuwe/huidige aanvullende uitgangspunten</i>
Machinedenken	Mensen zijn niet altijd rationeel en moeten worden 'empowered'
De mens is slecht	De mens wordt gedreven door een behoefte tot zelfrealisatie
Doelen en kritische succesfactoren zouden deel uit moeten maken van BIV	Doelen en kritische succesfactoren gaan daadwerkelijk deel uitmaken van BIV
Functionele organisatiestructuren	Netwerken en andere structuren
Procesindeling op basis van volledigheid opbrengst-verantwoording (waardenkringloop)	Procesindeling op basis van de mate en de wijze van beheersing (KAD)
Beheerste processen	Niet volledig beheerste processen
Diagnostische control systemen	Beliefs- boundary, en interactive control systemen
Managementstijl is irrelevant	Managementstijl heeft invloed
Betrouwbaarheid van informatie	Relevantie van informatie
Waardenkringloop	Tolfactoren
Typologie van huishoudingen	Toltypologie
Geen aandacht voor verandermanagement	Verandermanagement onderkend
IT is vak apart	BIV en IT moeten hand in hand gaan

effectiviteit en efficiency van alle processen. In het verlengde van deze discussie stellen wij, in navolging van het Limperg Instituut, voor het begrip 'interne controle' te vervangen door de term 'informatie controle'.

Daarnaast zijn er bij vele organisaties de laatste jaren wijzigingen opgetreden in de organisatorische uitgangspunten. Het zijn deze uitgangspunten waarop BIV de informatieverzorging baseert. Dergelijke wijzigingen worden helaas niet altijd onderkend als aanleiding voor het aanpassen van de bestuurlijke informatieverzorging. Een aantal van de belangrijkste wijzigingen is weergegeven in tabel 1.

Het vak BIV zal, als ondersteuner van het management control proces, verder moeten werken aan het verkrijgen van inzicht in de betekenis van de wijzigingen in organisatorische uitgangspunten voor de inrichting van de Bestuurlijke InformatieVerzorging.

Met betrekking tot de ethische grondslag van de beoefenaren van het vak BIV kan worden gesteld dat deze (vaak) ontbreekt. Nader onderzoek op dit punt lijkt dan ook gewenst. Ditzelfde geldt eveneens voor (hypothetisch-deductief) onderzoek naar het vak BIV zelf.

Tot slot wordt het vak BIV tot op heden nog

op praktisch dezelfde wijze beoefend en getentamineerd als in de jaren zeventig. Het onderwijs en de tentaminering zullen de accenten moeten verleggen naar de nieuwe eisen die als gevolg van organisatorische wijzigingen aan het vak BIV gesteld worden.

5.2 Consequenties voor de beoefenaren

Kamermans (1995, pagina 35-36) komt in zijn onderzoek naar het gebruik van het vak BIV tot de in tabel 2 (op pagina's 116 en 117) opgenomen criteria die gebruikers van het vak stellen ten aanzien van de theorie.

Kamermans (1995, pagina 338-340) komt op basis van een praktijkonderzoek, met behulp van panels, uiteindelijk tot de conclusie dat het vak de Praktijkbeoefenaren voorzien moet zijn van:

- globaal inzicht in de informatie die nodig is voor het besturen en (doen) functioneren van een huishouding en de verantwoording die daarover moet worden afgelegd;
- inzicht in het proces van verzamelen en vastleggen gericht op informatieverstrekking;
- gedetailleerd inzicht in de rol van organisatorische maatregelen hierbij.

De in paragraaf 4 beschreven theoretische ontwikkelingen lijken een eerste aanzet te geven in het vervullen van deze behoefte.

5.3 Tot slot

Dit artikel gaf een beknopt overzicht van de geschiedenis van het vak BIV en de ontwikkelingen van de daarbijbehorende (traditionele)

uitgangspunten tot de huidige uitgangspunten. Hieruit blijkt dat ontwikkelingen op het gebied van het denken over organisaties geleidelijk aan ook hun weg hebben gevonden binnen het vak BIV.

Tabel 2: Criteria van gebruikers van BIV

<i>Manager</i>	Moet ondersteunend zijn voor de primaire processen en de daarin werkzame mensen. Moet een instrument/denkmodel verschaffen ten behoeve van de beheersbaarheid van processen en de betrouwbaarheid van de informatie hierover en daarom het IC-aspect goed uitwerken. Moet de manager van de benodigde informatie voorzien over de uitvoering c.q. de feitelijke werking van processen. Moet de manager ondersteunen bij het verantwoorden. Moet ondersteuning bieden bij het managen van AO hetgeen eisen stelt aan de inhoud van de boeken en aan de overdraagbaarheid van de modellen.
<i>Financieel Manager</i>	Moet aangeven hoe doelstellingen als effectiviteit, snelheid, betrouwbaarheid en controleerbaarheid van informatievoorziening kunnen worden gerealiseerd. Moet aandacht besteden aan het kosten-nut vraagstuk waarbij wordt ingegaan op de kosten van het informatieverzorgende proces en de kosten die in het primaire proces moeten worden gemaakt ten behoeve van het informatieverzorgende proces. Moet een praktische invulling geven aan taken, regelgeving en IC. Moet ondersteuning bieden bij het managen van AO. hetgeen eisen stelt aan de inhoud van de boeken en aan de overdraagbaarheid van de modellen.
<i>Informaticus</i>	Moet een geïntegreerde visie geven op de relatie tussen de bedrijfsprocessen, de rol van de AO en automatisering. Moet gericht zijn op het raakvlak tussen AO en geautomatiseerde informatiesystemen en daarmee de ontwikkelcyclus voor informatiesystemen ondersteunen. Moet een invulling geven aan het realiseren van de eisen die men aan informatievoorziening kan stellen, zoals betrouwbaarheid, controleerbaarheid, effectiviteit, snelheid, efficiency etc. Moet referentiemodellen omvatten gerubriceerd naar automatiseringsgraad en omvang. Moet begrijpelijk zijn voor meerdere disciplines, die daardoor AO en IT kunnen sturen.

Moet inzicht verschaffen in de te controleren organisatie volgens het principe van een referentiemodel met bouwstenen.

Moet aangeven hoe doelstellingen als betrouwbaarheid, controleerbaarheid, effectiviteit en snelheid van informatievoorziening kunnen worden gerealiseerd.

Moet aandacht schenken aan de afweging tussen kosten, nut en risico's.

Moet een basis verschaffen voor het adviseren over het managen van AO, wat eisen stelt aan de overdraagbaarheid van de modellen.

Overig

Moet inzicht verschaffen in de samenhang tussen de doelstellingen en de inrichting van processen, waardoor mensen zelf een bijdrage kunnen leveren aan het inrichten van de eigen AO.

Moet voorzien in de informatiebehoefte.

Moet zorg dragen voor een goede uitvoering van processen waarop wordt vertrouwd.

Moet het primaire proces en de daarin werkzame mensen respecteren en waarderen.

LITERATUUR

- Anthony, R.N., en V. Govindarajan, (1995), *Management Control Systems*, Richard D. Irwin Inc., Boston.
- Betz, B., J. Roelofs en J. Vrans, (1995), *Integraal ontwikkelen van organisatie en informatiesystemen*, Kluwer Bedrijfswetenschappen, Deventer.
- Bodnar, G.H., en W.S. Hopwood., (1993), *Accounting Information Systems*, Prentice Hall, New Jersey, vijfde druk.
- Bossert, J., (1993), *De organisatie van besturingsprocessen*, Vrije Universiteit, Amsterdam.
- Bots, R.T.M. en W. Jansen, (1991), *Organisatie en Informatie*, Samson Bedrijfsinformatie, Alphen aan den Rijn.
- Cadbury, A. et al., (1992), *Report of the committee on the financial aspects of corporate governance: Report with Code of Best Practice*, Gee, Londen.
- Committee of sponsoring organisations of the Treadway Commission, (1992), *Internal Control-Integrated framework*, AICPA, Yersey City.
- Dijk, C. van en F.J.I. Timmer, (1994), Managementinformatie; tussen droom en daad, *Tijdschrift voor Administrateurs en Controllers*, september.
- Egten, C.A. van, (1994), *Kwaliteit van bestuurlijke informatie in een organisatie*, Vrije Universiteit, Amsterdam.
- Emmanuel, C., D. Otley en K. Merchant, (1995), *Accounting for management control*, Chapman & Hall, Londen.
- Hartog, P., A. Molenkamp en J.H.M. Otten, (1992), *Kwaliteit van administratieve dienstverlening: Managen is integreren*, Kluwer Bedrijfswetenschappen, Deventer.
- Hopstaken, B. en A. Kranendonk, (1991), *Informatieplanning in tweevoud*, Kluwer, Deventer.
- Joëls, E.J., (1996), Interne controle en management control in het kader van Bestuurlijke Informatieverzorging, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, april.
- Kamermans, M.C., en O.C. van Leeuwen, (1994), Trends en ontwikkelingen op het gebied van Administratieve organisatie, *de Accountant*, mei.
- Kamermans, M.C., (1995), *Administratieve organisatie - vernieuwing van een vak*, Tutein Nolthenius, 's-Hertogenbosch.
- Kaplan, R.S., en D.P. Norton, (1992), The balanced scorecard - measures that drive performance, *Harvard business review*, januari/februari.
- Kevelam, J., (1981), *Hoofdpijnen van het voortgezet boekhouden*, Wolters Noordhoff, Groningen.
- Kocks, H.C., (1997), *De identiteit van Administratieve organisatie*, V&O Education Services, Oudenbosch.
- Kranendonk, A. en O.C. van Leeuwen, De piramide af; de piazza op. De toekomst van de managementinformant, *Tijdschrift voor administrateurs en controllers*, mei.
- Leeuwen, O.C. van, (1996), *Managementinformatie voor periodieke besluitvorming - Tollen of stilstaan?*, Samsom, Alphen aan den Rijn.
- Van Leeuwen, O.C. van, (1997), *Control en Audit in de toekomst; Bestuurlijke Informatieverzorgers ondersteunen het management controlproces*, Kluwer Bedrijfswetenschappen.
- Mare, H.B. de, (1976), *Oordeelsvorming over informatiesyste-*

men, oratie, Universiteit van Amsterdam/Samsom, Alphen aan den Rijn.

- Mintzberg, H., (1979), *The structuring of organizations*, Prentice Hall, Englewood Cliffs.
- Nimwegen, H. van, (1989), *Het (eigen)aardige van bestuurlijke informatieverzorging en administratieve organisatie (something old, something new, something borrowed)*, Moret Ernst & Young/Vrije Universiteit, Amsterdam, oratie.
- Nimwegen, H. van, (1989), *Het (eigen)aardige van bestuurlijke informatieverzorging en administratieve organisatie*, de *Accountant*, NIVRA, november.
- Nijhuis, C. van, en J.A.N.M. van Snellenberg, (1993), *Managementinformatie moet uitvloeisel zijn van strategie en bedrijfsprocessen*, *Tijdschrift voor administrateurs en controllers*, december.
- Otley, D.F., en J. Berry, (1980), *Control, Organization and accounting*, *Accounting, Organizations and Society*.
- Pape, J., en J. Weimer, (1996), *Corporate Governance en ondernemingsdoelen*, *Nijenrode Management Review*, november/december.
- Proij, M.R., (1990), *Corporate Strategy and Strategic Information Systems*, Samsom, Alphen aan den Rijn.
- Renes, R.P., (1996), *Management control-evaluatie*, de *Accountant*, maart.
- Renes, R.P., (1996), *Management control en accountantscontrole-veranderende inzichten?*, *Compact*, nr. 5.
- Renes, R.P., P. Wallage, J.C. de Boer en J.A.M. Donkers, (1996), *Corporate Governance de betekenis voor de EDP-auditor*, *Compact*, nr. 5.
- Simons, R., (1995), *Control in an age of empowerment*, *Harvard Business Review*, maart/april.
- Simons, R., (1995), *Levers of Control - How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*, Harvard Business School Press, Boston.
- Soeting, R., (1992), *Bestuurlijke informatieverzorging en administratieve organisatie: ontwikkelingen*, *Samenleving en economie in de twintigste eeuw*, Stenfert Kroese, Den Haag.
- Soeting, R., (1989), *Bestuurlijke informatieverzorging en administratieve organisatie - zijn alle raven zwart?*, Limperg Instituut, Amsterdam.
- Starreveld, R.W., H.B. de Mare en E.J. Joëls, (1989), *Bestuurlijke informatieverzorging deel 2, Typologie van de toepassingen*, Samsom, Alphen aan den Rijn, derde druk.
- Starreveld, R.W., H.B. de Mare en E.J. Joëls, (1994), *Bestuurlijke informatieverzorging deel 1, Algemene Grondslagen*, Samsom, Alphen aan den Rijn, vierde druk.
- Waardenburg, J., (1997), *Control en Audit in de toekomst; Horen zien en... Van accountant naar assurance provider*, Vrije Universiteit, Amsterdam.

NOTEN

1 Dit artikel is gebaseerd op een deel van de oratie van Van Leeuwen bij de Vrije Universiteit (Van Leeuwen, 1997) getiteld *Control en audit in beweging. Bestuurlijke informatieverzorgers ondersteunen het management controlproces*.

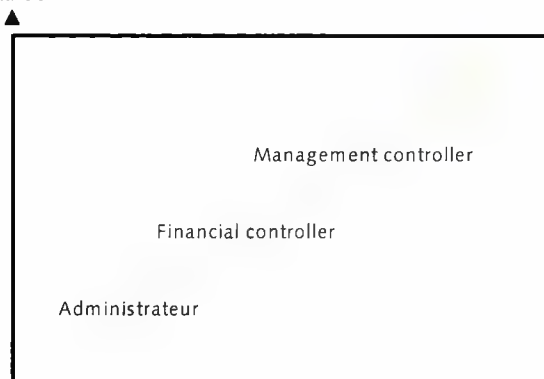
2 In 1992 verscheen in de Verenigde Staten van de hand van het Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission het 'Internal Control Integrated Framework' rapport (Coso-rapport). In datzelfde jaar verscheen in het Verenigd Koninkrijk het rapport 'The financial aspects of Corporate Governance' (Cadbury-rapport).

3 Controllers worden steeds vaker gezien als hofleveranciers van bestuurlijke informatie en architecten van de daarbij behorende informatiehuishouding. Dit past in de evolutie van de functie van controller in de richting van management controller.

In de eerste ontwikkelingsfase lag de nadruk op de financiële verslaglegging ('de administrateur') en was de toegevoegde waarde gelegen in het ophoesten van historische financiële informatie. In een volgende fase ligt de nadruk al veel minder op vastleggingen en meer op het analyseren van de financiële informatie en het opstellen van prognoses ('de financial controller'). In de volgende fase wordt van de controller verwacht dat hij zich ontwikkelt tot een volwaardige business partner ('de management controller') waarbij de relatie tussen de 'financials' en de bedrijfsactiviteiten in kaart worden gebracht, gemonitord en waar nodig, bijsturing plaatsvindt. Vele organisaties en hun controllers werken aan het bereiken van deze fase.

4 In 1496 vond de Venetiaanse monnik Luca Pacioli het systeem van dubbel boekhouden uit. Dit systeem geeft een zekere mate van garantie dat de informatie over de financieel economische toestand van de organisatie betrouwbaar is. Uit zijn boek *Summa de Arithmetica Geometrica Proportione & Proportionalita* blijkt dat er in die tijd drie boeken werden bijgehouden; het memoriaal, het journaal en het grootboek. Winsten en verliezen werden naar een afzonderlijke rekening gebracht.

Toegevoegde
waarde



► Tijd

5 Zie voor een samenvatting van de geschiedenis van het boekhouden Kevelam, pagina 1-5.

6 Starreveld cs. geven in 1962 een definitie van het vak, die nog steeds veel weerklank vindt: 'Administratieve Organisatie is het gehele complex van organisatorische maatregelen gericht op de goede werking van de administratie. Onder administreren wordt verstaan: het systematisch verzamelen, vastleggen, verwerken en verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen en doen functioneren van een huishouding, en ten behoeve van de verantwoording die daarover moet worden afgelegd.'

Zie ook Soeting (1992). Deze definitie betekent de doorbraak van het vak als bestuurlijk-organisatorisch vraagstuk.

7 Zoals uit het voorgaande blijkt hebben wij ervoor gekozen om in dit artikel zelf consequent de term BIV te hanteren.

8 Kocks spreekt in dit verband van ChAOs in de naamgeving.

9 Kamermans (1995, pagina 5) concludeert op basis hiervan dat het vak AO synoniem is geworden voor een vak uit het verleden dat de aansluiting op moderne ontwikkelingen kwijt is.

10 Zie voetnoot 2.

11 Dit in navolging van een recent verschenen studie van het Limperg Instituut naar interne controle. Zie Soeting, 1997.

12 Als gevolg van het ontbreken van eenduidige normen over de effectiviteit van het management control systeem, is het doen van uitspraken over deze effectiviteit overigens niet eenvoudig (Renes, 1996).

13 Dit artikel beoogt geenszins een uitputtend overzicht te geven van alle aspecten van het vak BIV, maar probeert wel de belangrijkste leerstukken binnen het vakgebied weer te geven.

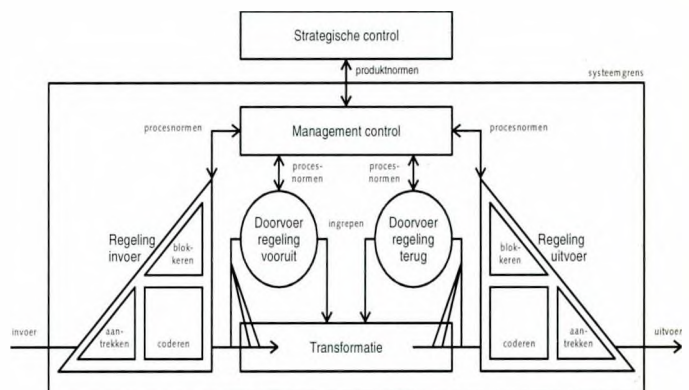
14 Zie voor definities van deze begrippen Van Leeuwen (1996).

15 Een Amerikaanse tegenhanger van de waardekringloop is de 'cycle-benadering'. Cycles zijn gebaseerd op groeperingen van 'the same type of economic events'. Per cycle worden specifieke controledoelen bepaald. Zie verder Bodnar en Hopwood, 1993, pagina 284.

16 KAD: Kwaliteit Administratieve Dienstverlening; zie Hartog, Molenkamp en Otten (1993):

Het model richt zich op het beheersen en besturen van processen en de hiervoor benodigde Bestuurlijke InformatieVer-

zorging. Vanuit de systeemleer zijn drie aan elkaar gerelateerde modules afgeleid. Deze modules zijn de product-, de proces- en de structuurmodule. Centraal in de productmodule staat het ontwikkelen van informatieproducten die zijn afgestemd op de eisen en wensen van de gebruiker. De procesmodule is gericht op de beheersing en besturing van de processen en de hiervoor benodigde informatieverzorging. Hierbij wordt onderscheid gemaakt naar sturing aan de invoerkant van het proces (regeling invoer), sturing aan de uitvoerkant (regeling uitvoer), sturing na aanvang van het proces (doorvoerregeling vooruit) en het verbeteren van de volgende procesgang (doorvoerregeling terug). De vier regelkringen zijn opgenomen in het volgende model:



Uit deze figuur blijkt de relatie tussen het strategische controlproces, waarbinnen de missie, de kritische succesfactoren en doelen bepaald worden en het management controlproces, waarbij op basis van de doelstellingen en tevens door middel van de vier regelkringen kan worden gestuurd. Het type regelkring beïnvloedt de te verstrekken bestuurlijke informatie.

Tot slot is de structuurmodule gericht op het structureren en inrichten van de organisatie, het vaststellen van de cultuur en de taakverdeling. Het model houdt zich bezig met het ontwerpen van de gewenste informatieverzorging en met het veranderingsproces om van de huidige naar de gewenste situatie te komen.

17 Zie voor een diepgaande behandeling van de hierbij te hanteren methode Betz, Roelofs, en Vrins (1995).