

Management accounting: 'anything goes'!

Frank G.H. Hartmann

SAMENVATTING In dit themanummer van het MAB wordt vooral teruggeblikt op management accounting-onderzoek in Nederland en door Nederlandse onderzoekers. In dit artikel wordt geprobeerd een blik vooruit te werpen. In plaats van aan te sluiten bij bestaande kaders in een beschrijving van mogelijk toekomstige specifieke onderzoeksthema's in management accounting wordt een pleidooi gehouden voor een grenzeloze kijk op het fenomeen management accounting en om onderzoeksvragen te formuleren die gericht zijn op een bijdrage aan het complexe debat tussen praktijk en theorie, onderwijs en onderzoek, regelgevers en regelvolgers, betweters en cynici, en systemen en praktijken die zo uniek zijn voor het vakgebied management accounting.

RELEVANTIE VOOR DE PRAKTIJK Er bestaan tussen degenen met een praktische en met een theoretische belangstelling voor management accounting veel overeenkomsten, maar ook veel verschillen. Door kennis te nemen van de dynamiek van het academisch debat kan beter worden begrepen hoe onderzoekers uit het totaal aan vragen en thema's die binnen het management accounting-veld leven komen tot een keuze voor hun concrete onderzoeksvragen en -thema's.

1 Inleiding

Een poging om de waarde van een academisch vakgebied objectief te beoordelen en uitspraken te doen over de toekomst ervan verdient bezinning. Sociologen als Bruno Latour (1987) maken immers aannemelijk dat wetenschap, net als veel andere vormen van menselijke activiteit, zich niet houdt aan strakke voorschriften en conventies. Filosofen als Paul Feyerabend (1975) betogen zelfs dat de wetenschap niet vooruitgaat ondanks, maar dankzij het bandeloze gedrag van haar beoefenaren. Volgens Feyerabend is 'anything goes' het enig geldige principe voor vooruitgang in de wetenschap. Beide critici richten hun blik vooral op de natuurwetenschappen, maar het ontbreken van een overkoepelend methodisch schema voor onderzoek is nog duidelijker binnen de humaniora, waartoe ik management accounting-onderzoek bij voorkeur reken. Op zijn best is het mogelijk om achteraf patronen in het onderzoek te herkennen, zoals de uitstekende overzichten van Van Helden en Verstegen (2012), Corbey (2012) en

Crom en Kamminga (2012) in dit themanummer van het MAB aantonen. Maar 'anything goes' betekent dat de toekomst van management accounting-onderzoek niet objectief voorspelbaar is en zich ook niet laat voorschrijven. Tegelijkertijd suggereert 'anything goes' dat deze toekomst wel beïnvloedbaar is, maar wat mij betreft alleen als we ons rekenschap geven van de bijdrage die we leveren aan het wetenschappelijk debat. In dit artikel zal ik aan de hand van een drietal vragen een poging tot dergelijke beïnvloeding wagen. De eerste vraag is of er wel zo iets als management accounting-onderzoek bestaat. De tweede vraag gaat in op de tegenstelling tussen praktijkgericht en theoriegericht management accounting-onderzoek. De derde vraag is of management accounting moet verklaren of moet duiden. De beknopte beschouwingen waaraan deze vragen structuur geven zijn gebaseerd op mijn ervaringen in en met management accounting-onderzoek in de afgelopen twee decennia. Ik heb in die tijd het geluk gehad een aantal artikelen tot een goed einde te hebben kunnen brengen, maar vooral om actief betrokken te kunnen en moeten zijn bij de vele theoretische en empirische discussies die het vakgebied van tijd tot tijd be-roeren (Zimmerman, 2001). De vragen die de leidraad van dit artikel vormen zijn dan ook sterk geïnspireerd door deze discussies en de benadering ervan en daarmee ongetwijfeld sterk persoonlijk.

2 Management accounting-onderzoek: bestaat dat eigenlijk?

Ik begin met een vraag die vanwege de onmogelijkheid om haar bevredigend te beantwoorden nooit expliciet wordt gesteld. Maar deze vraag wordt wel degelijk impliciet beantwoord in de keuzes die onderzoekers maken in hun onderzoeksthema's en -vragen, alsook in de classificaties die in overzichtsartikelen worden gebruikt om het onderzoek in te delen (zie bijvoorbeeld Van Helden en Verstegen, 2012). Die keuzes voor vragen en thema's zouden wat mij betreft explicieter van tevoren kunnen worden gepresenteerd wat wellicht ook tot originelere keuzes zou leiden. Dit zou ik aan de hand van twee gerelateerde argumenten willen betogen.

Ten eerste zouden management accounting-onderzoekers zich wat minder gelegen moeten laten liggen aan traditionele classificaties op het gebied van management ac-

counting-onderzoek. Dit soort classificaties bergen namelijk het gevaar in zich om klassieke opvattingen over het vakgebied te consolideren. Typische leerboeken 'management accounting' hanteren vrijwel allemaal dezelfde indelingen in processen en technieken, zoals 'budgettering' en 'kostprijsbepaling', maar het is de vraag of deze indeling een rol moet spelen voor management accounting-onderzoek. Volgens mij is dat niet het geval, omdat het niet vanzelfsprekend is dat academisch management accounting-onderzoek gericht zou moeten zijn op het testen van de werkzaamheid van dit soort 'technieken'. Academisch onderzoek vertrekt niet vanuit de techniek, maar hoogstens vanuit een nog niet over die techniek beantwoorde vraag. Management accounting onderzoek vertrekt bovendien beter niet vanuit techniekjes die grotendeels een normatief economische oorsprong kennen. Onderzoek naar 'budgettering', bijvoorbeeld, zou beter kunnen vertrekken vanuit onderzoeksvragen op het gebied van motivatie, doelgericht gedrag en machtsstructuren. Het als gegeven beschouwen van de techniek belemmert een beter begrip van deze factoren in de context van een complexe organisatie. Onderzoek naar 'kostprijsbepaling' zou eerder moeten vertrekken vanuit besluitvorming dan vanuit schijnbaar in beton gegoten kostenclassificaties. In deze zin durf ik zelfs te beweren dat er eigenlijk geen echt 'management accounting'-onderzoek bestaat, al zal ik deze stelling verderop in dit artikel nuanceren.

Ten tweede is veel academisch onderzoek onderhevig aan modeverschijnselen en is de nadruk op een bepaald onderzoeksthema vaak niet goed te verklaren vanuit het wetenschappelijke of maatschappelijke belang ervan. Ook management accounting-onderzoek kent dezelfde mysterieuze krachten die mensen overal op de wereld laten tenderen naar het eten van dezelfde hamburger, het raadplegen van dezelfde mobiele telefoon, en het bezoek aan hetzelfde pretpark, overigens alle niet zelden van Amerikaanse herkomst. Een voorbeeld daarvan is de dominantie van onderzoek naar 'budgettering' in de laatste decennia van de vorige eeuw. Hierin is het aantal contingentievariabelen dat op hun interactie met budgettering is onderzocht ontelbaar, leek elke nieuwe studie gemakkelijk te bedenken, maar blijkt het rendement van al deze wetenschappelijke investeringen per saldo beperkt (Hartmann 2000). Hetzelfde vrees ik voor de huidige focus op 'prestatiebeloning'. Niet zelden komt onderzoek naar dit fenomeen bovendien neer op het repliceren van basale psychologische, sociologische en economische inzichten, verwoord in management accounting-terminologie. Juist door deze theoretische focus verwordt de bijdrage van management accounting-onderzoekers tot louter replicatie. Dat is jammer voor een vakgebied dat haar praktijkwaarde ontleent aan het overbruggen van zulke spannende tegenstellingen als tussen meting en beoordeling, het optimaliseren van de korte en de lange termijn, en tussen objectieve en subjectieve aspecten van bedrijfsvoering. Als voor dit soort repli-

cerende onderzoek de term 'mainstream' in haar pejorative zin wordt gebruikt is dat wat mij betreft terecht.

Het is zondermeer waar dat het vinden van aansluiting bij de 'internationale literatuur' op het gebied van management accounting bij onderzoekers de neiging versterkt tot het volgen van standaardclassificaties of van heersende modes. Dat is ook begrijpelijk. Maar het principe 'anything goes' zou wat mij betreft als aansporing mogen worden gezien om te komen tot meer originaliteit in de keuze voor onderzoeksvraag en -thema en meer aandacht voor de specifieke eigenschappen van management accounting-problemen. Ik kom daar hieronder op terug.

3 Management accounting-onderzoek: theoriegericht of praktijkgericht?

Management accounting-onderzoekers wordt vaak verweten te weinig oog te hebben voor praktische problemen. In zijn bijdrage geeft Corbey (2012) een goed overzicht van de argumenten. Het is belangrijk stil te staan bij deze verwijten, omdat zij, mijns inziens, gebaseerd zijn op twee, wat mij betreft onjuiste, uitgangspunten. Het eerste is dat praktische management accounting-problemen het onderwerp zouden moeten zijn van academisch onderzoek. Het tweede is dat praktische management accounting-problemen altijd zo objectief en eenduidig zijn dat zij zondermeer het onderwerp zouden kunnen zijn van academisch onderzoek. Die uitgangspunten verdienen nuanceering.

Ten eerste is, net als in de meeste andere onderzoeksvelden, academisch management accounting-onderzoek gericht op het verklaren en duiden van bestaande praktijken, zoals binnen de al genoemde thema's budgettering en prestatiebeloning. Het is niet gericht op iemands problemen. Zo is in de natuurkunde, inmiddels met succes, decennia lang gezocht naar het deeltje dat zwaartekracht verklaart. Deze zoektocht werd niet gemotiveerd door het zien van zwaartekracht als een 'probleem', waarvoor een 'oplossing' zou moeten worden gevonden. Uitsluitend het gebrek aan kennis over zwaartekracht was het probleem. In de biologie wordt onder meer het eetgedrag van dieren bestudeerd. Ook daarbij speelt het geen rol of deze dieren dit eetgedrag zelf als problematisch ervaren. De verwarring in het debat hierover ontstaat omdat management accounting vooral ook een praktijk is en haar beoefenaren zich niet zomaar in de rol laten drukken van objecten van studie. Zij willen meedenken en meedoen. Maar het is onmogelijk om de academische onderzoeksagenda van management accounting te laten bepalen door 'problemen'. Veel bestudeerde praktijken zijn namelijk niet vanzelf problematisch, integendeel wellicht. Of zij zijn alleen maar vanuit een bepaald perspectief of voor een bepaald iemand problematisch. Een exclusieve focus op zulke 'problemen' verhoudt zich slecht tot het generieke doel van academisch onderzoek.

Daarnaast, en ten tweede, is het ook niet gemakkelijk te bepalen hoe praktijkgericht onderzoek er precies zou moe-

ten uitzien, als we al zouden accepteren dat management accounting-onderzoek niet hetzelfde moet zijn als natuurkundig of biologisch onderzoek. Terecht wordt management accounting ook als een veld van praktische activiteit beschouwd, maar de praktische problemen van management accountants zijn daarmee nog lang niet altijd management accounting-problemen. De vraag: hoe implementeer ik een 'Balanced Scorecard' is waarschijnlijk vooral een probleem van motivatie, samenwerking, en 'de baas meekrijgen'. Boeiende thema's, daar niet van, maar geen thema's waar juist de management accounting-onderzoeker een comparatief voordeel heeft in een poging tot beantwoording. Management accounting-onderzoekers hebben dat voordeel wel als zij de effecten van een dergelijk complex instrument uiteen weten te rafelen, maar dat gaat vaak veel verder dan de oorspronkelijke vraag uit de praktijk. Het thema 'prestatie meting' kan dienen als een ander goed voorbeeld voor de complexe relatie tussen theorie en praktijk. Het wijde gebruik van financiële prestatie meting en prestatiebeloning betekent dat ze kennelijk in de praktijk 'werken'. Zit de praktijk daarom wel te wachten op wetenschappers die aantonen waarom en in welke situatie prestatiebeloning werkt? In het algemeen hebben management accounting-technieken en -concepten een enorme invloed gekregen in alle geledingen van de maatschappij. Zonder zich te baseren op enig academisch onderzoek, zo lijkt het, hebben sectoren die immuun leken voor bedrijfsmatige interventie, zoals de overheid, het ziekenhuiswezen en het academische onderwijs, zich inmiddels overgegeven aan de geijkte traditionele management accounting-instrumentaria. Dat lijkt me meer *ondanks* dan *dankzij* management accounting-onderzoek.

Ten slotte moet worden vastgesteld dat management accounting, net als veel andere 'toegepaste' onderzoekstradities, geen eigen theorievorming kent. Hoewel Van Helden en Verstegen (2012) melding maken van 'management control theory' is een dergelijke theorie naar mijn weten nog niet ontwikkeld, zelfs al lijken de alomtegenwoordige typologieën op het tegendeel te wijzen. Dat betekent dat inzichten die van nut zijn voor de management accounting-praktijk niet te herleiden zijn tot een integrale en geldige theorie. Dat hoeft ook niet. Wat namelijk wel ontwikkeld wordt in het academisch management accounting-debat is een zich continu vernieuwend begrippenkader dat analytische scherpheid biedt aan de management accounting-praktijk. Een schijnbaar eenduidige techniek als 'de' Balanced Scorecard is, bijvoorbeeld, in het academisch debat verruimd tot een complexe praktijk, die raakvlakken heeft met 'meting', 'multipel meting' en 'benchmarking' alsook met de 'tijdshorizon van managers'. Academisch onderzoek laat zien dat 'budgettering' aspecten combineert van 'target setting', 'delegatie' en 'onderhandelingen' in de hiërarchische context van de organisatie. Management accounting-onderzoek gaat daarmee een stuk verder dan de problemen van vandaag de dag en

neemt een behoorlijke vrijheid in het interpreteren van deze praktische problemen en hun praktische oplossingen. Juist deze interpretatieve kant van management accounting-onderzoek stimuleert de ontwikkeling van een coherent en analytisch begrippenkader, dat bruikbaar is in onderwijs, instructie, advies en toepassing. Dat is mijns inziens de belangrijkste bijdrage die academisch management accounting-onderzoek aan de praktijk levert, maar één die niet ontstaat aan de hand van de directe beantwoording van een enkel praktijkprobleem.

4 Management accounting-onderzoek: verklaring of duiding?

Overzichten van management accounting-onderzoek hanteren vaak brede typering van academisch onderzoek, op basis van de soort kennis die het onderzoek beoogt te genereren en de manier waarop die kennis wordt verworven. Vaak wordt daarbij een onderscheid gemaakt tussen onderzoek dat een interpretatief of duidend karakter draagt en onderzoek met een positivistische of verklarende missie. Alternatieve classificaties omvatten termen als theorievormend en theorie-toetsend onderzoek (Van Helden en Verstegen, 2012). Hoewel deze classificaties, op zich en door hun diversiteit, samen een boeiend beeld opleveren over de diverse manieren waarop de mens kennelijk kennis en kennisverwerving definieert, is de belangstelling van onderzoekers voor het gebruik van dit soort schema's gering, uitgezonderd in de soms inneens hoog oplaaierende discussies over de mate van vooruitgang in management accounting (Zimmerman, 2001). Die geringe belangstelling is begrijpelijk, omdat de classificaties weinig ruimte bieden voor de werkelijke dynamiek van het wetenschappelijk proces, waarin verklaring en duiding onlosmakelijk verbonden zijn, zoals ik in de paragraaf hiervoor al kort betoogde. Het helpt mij enorm om wetenschappelijke activiteit te zien als een poging om bij te dragen aan een thematisch 'debat' en om elke individuele studie te zien als een poging dat 'debat' te beïnvloeden. De keuze van het debat waaraan men wil bijdragen en de manier waarop men wil bijdragen zijn de essentiële vragen waarmee elke onderzoeker zich geconfronteerd ziet. Ik zie hier voor toekomstig management accounting-onderzoek bij deze keuzes twee te vermijden valkuilen.

Ten eerste zouden management accounting-onderzoekers de verleiding moeten weerstaan om fenomenen te bestuderen die elders uit den treure zijn bestudeerd. Wat is nu de bijdrage van het aantonen dat mensen die in het algemeen moeite hebben met teveel informatie, dat ook ervaren als 'information overload' bij de 'Balanced Scorecard'? Welke bijdrage wordt geleverd door de bevinding dat mensen die in het algemeen wel eens gekleurde beslissingen nemen dat ook doen als het gaat om het meten van andermans prestaties? Welke bijdrage aan welk debat precies is in het geding als voor de zoveelste keer een database wordt geplunderd op zoek naar steun voor de agentschapsverklaring voor het gebruik van prestatiebeloning

bij decentralisatie? Welke theorie wordt aangescherpt door aan te tonen dat 'goal setting' ook werkt bij budgettaire 'goals'? Is het plaats in een 'accounting context' al voldoende? Gaat het om het maken van een vertaling van een algemene waarheid voor de accounting gemeenschap? Welke stap wordt daarmee dan in welk debat gezet? Welke overtuiging wordt op de proef gesteld? Het wordt wat mij betreft een stuk interessanter als management accounting-onderzoekers basale overtuigingen ontleend aan andere wetenschapsgebieden niet opnieuw proberen te bevestigen, maar juist ter discussie proberen te stellen. Het is uit dit oogpunt bijvoorbeeld veel interessanter om te onderzoeken waarom de 'goal setting'-effecten bij budgettaire 'goals' vaak juist ontbreken. Dat zou in dit voorbeeld leiden tot een nuttig debat over de waarde van zuivere psychologie voor een complexe management accounting-praktijk en tot een betere balans tussen duiding en verklaring.

Ten tweede lijken onderzoekers het debat soms te pragmatisch te willen voeren met een te instrumenteel gebruik van theorieën van elders. Het is alsof ze een Legotoren bouwen met de bekende blokjes, ongeacht hun kleur of vorm. Zijn de gele blokjes op, dan vervolgt men met de rode blokjes, als de toren maar op de gewenste hoogte komt. Een vreemde metafoor wellicht, maar zij drong zich op tijdens mijn studie naar 'trust' die Van Helden en Versteegen (2012) uitgebreid citeren. In deze studie kwamen mijn co-auteur en ik (Hartmann en Slapničar, 2009) er tot onze verbazing achter hoe met schijnbaar gemak in twee verschillende artikelen, dezelfde auteurs twee volstrekt tegenstrijdige hypothesen over schijnbaar dezelfde constructen wisten te verdedigen. Dezelfde toren, verschillende kleuren blokjes. De auteurs waren in dit geval niet slechts inconsistent, maar hadden te weinig aandacht besteed aan de duidende kant van hun onderzoek. In hun onderzoeken bleek zowel het gebruik van financiële maatstaven als van niet-financiële maatstaven het vertrouwen van hun ondergeschikten te verhogen. Inderdaad, verschillende theorieën kunnen tot verschillende voorspellingen leiden, maar is het niet juist spannender om deze theorieën dan maar met elkaar te contrasteren? Juist in de complexe management accounting-praktijk liggen de mogelijkheden voor het oprapen om fenomenen op diverse wijzen te interpreteren en te onderzoeken, met als doel om de elders gebaande theoretische paden te vervangen of nuanceren. Waarom staat prestatiebeloning de laatste tijd ineens weer ter discussie, net nu de agentschapsverklaring overal werd geaccepteerd? Waarom is de 'Balanced Scorecard' jarenlang onarmd ondanks die problemen met information overload? Wie om zich heen kijkt ziet spannende vragen genoeg.

5 Management accounting-onderzoek: 'Anything goes'!

Waar leiden deze beschouwingen toe bij het nadenken over toekomstig management accounting-onderzoek?

Laat ik een onderscheid maken tussen wat ik denk over ontwikkelingen in de toekomst en wat ik zou wensen. Wat betreft die laatste categorie ben ik beperkt, want het is in de wereld van topsport-onderzoek niet meer vanzelfsprekend vrijelijk met ideeën te strooien. De belangen zijn te groot en mijn ervaringen met collega's die bijdragen van anderen presenteren als eigen werk te negatief. Maar het is wel mijn grote wens dat het management accounting-onderzoek zich meer gaat richten op problemen die er toe doen en een grotere bijdrage gaat leveren aan het debat over de wijze waarop mensen hun organisaties ontwerpen en inrichten. Na het voorgaande zal duidelijk zijn dat ik er niet voor pleit om 'praktijkproblemen' leidend te laten zijn in academisch onderzoek. Praktijkproblemen moeten door praktijkdeskundigen worden opgelost, want die worden daar (goed, en vaak beter dan academici) voor betaald. Met problemen die ertoe doen bedoel ik de fundamentele problemen die te maken hebben met de intrinsieke complexiteit van organisaties waar management accounting-systemen een antwoord op moeten bieden. Problemen op het gebied van motivatie, cognitie, en zingeving wellicht, die zich voordoen in de interactie tussen mens, techniek, organisatie en samenleving. Eén belangrijk thema dat mij daarbij helder voor ogen staat is de mate waarin de management accounting-praktijk vandaag de dag lijdt aan de illusie van maakbaarheid en van het bestaan van objectieve 'performance'. Management accounting-onderzoek zou beter moeten laten zien dat deze illusies, zonder dat praktijkmensen dat beseffen, vaak de diepere oorzaak zijn van het falen van prestatiemetingen, ergernis in de samenwerking, en het disfunctioneren van onze meesystemen. Dat is management accounting-onderzoek van een heel andere orde dan onderzoek dat poogt op alle problemen een technisch antwoord te verzinnen en het onmeetbare meetbaar te maken, zonder zulke poging ooit zelf helemaal serieus te nemen.

Daarnaast zou ik willen pleiten voor een minder pragmatische instelling als het gaat om het ontwerpen van academische studies. Binnen de positivistische traditie vooral zouden wetenschappers zich moeten realiseren dat management accounting-concepten geen natuurwetenschappelijke aard hebben. Het lukraak 'meten' van, en 'theoretiseren' over complexe procedurele en sociale variabelen leidt tot pseudokennis. Bovendien is het juist deze neiging tot theoretische 'creativiteit' die bijdraagt aan de indruk vanuit de praktijk dat het aantal theorieën over management accounting fenomenen groter is dan het aantal fenomenen dat ermee wordt verklaard. De recente consternatie over de grote (achteraf gebleken te grote) creativiteit door sommige beoefenaren van de sociale psychologie dwingen ook management accounting-onderzoekers tot meer zorgvuldigheid in hun theoretische en empirische werk. Samenwerking tussen, en samengang van, duidende en verklarende onderzoeklijnen zal dat kunnen bewerkstelligen.

Dat brengt mij ten slotte tot een voorspelling over wat ik denk dat er gaat gebeuren. De termijn waarop kan ik niet voorspellen, maar management accounting zal steeds heftiger de strijd om 'prime time' met andere vakgebieden moeten aangaan om haar eigenheid te behouden en haar rol aan het genoemde debat veilig te stellen. Het kopiëren en herinterpreteren van resultaten uit andere wetenschapsgebieden helpt daarbij niet. Juist een kritischer benadering van deze resultaten op grond van de complexe management accounting-praktijk zou meer soelaas bieden. Waarom dus niet meer aandacht voor het misbruik van 'prestatiemeting' in organisaties? Waarom niet kritischer gekeken naar de rol van financiële management accounting-technieken op motivatie en commitment. Hoe te theoretiseren over systemen die tegelijkertijd gebruikt worden voor meting, voor besluitvorming, voor beoordeling en voor beloning? Hoe deze in te richten? Hoe deze te gebruiken? Dit zijn vragen en thema's die binnen de klassieke economie en psychologie als ofwel 'te concreet' ofwel 'te complex' terzijde worden geschoven. Maar het is uiteindelijk juist deze complexiteit die moet worden verklaard en precies daar kunnen management accounting-onderzoekers het bestaande, vaak eenzijdig theoretische, debat beïnvloeden.

Als management accounting-onderzoekers hierin succesvol zijn, zullen ze zelfs bij kunnen dragen aan kennisontwikkeling in andere vakgebieden, die buiten de traditionele management accounting-classificaties vallen. In de laatste decennia is het empirisch professionalisme van management accounting-onderzoekers enorm toegenomen, zoals uit de overzichten elders in dit themanummer overduidelijk blijkt. Deze vaardigheden maken het voor manage-

ment accounting-onderzoekers mogelijk om het debat aan te gaan met collega-onderzoekers binnen gebieden als organisatiegedrag, toegepaste psychologie en strategisch management. Gelukkig zien we de laatste jaren duidelijke signalen in deze richting, nu management accounting-onderzoekers ook in de bredere management-literatuur hun bevindingen weten te presenteren. Daarmee lijkt dan meteen een einde te kunnen komen aan de weinig benijdenswaardige positie van management accounting in de academische pikorde, die grotendeels door de remmende complexiteit van haar onderzoeksomgeving werd bepaald. Ik ben er namelijk sterk van overtuigd dat er binnen geen enkel ander domein van de humaniora sprake is van een vergelijkbare vervlechting van praktijk en theorie, onderwijs en onderzoek, regelgevers en regelvolgers, betweters en cynici, en systemen en praktijken, als in het vakgebied management accounting. Juist wanneer (Nederlandse) management accounting-onderzoekers deze complexiteit steeds beter proberen te begrijpen biedt deze een uitstekend startpunt voor hun succes in een steeds complexere wereld die vraagt om antwoorden op steeds complexere problemen. ■

Prof. dr. F.G.H. Hartmann is hoogleraar Management Accounting en Management Control aan de Erasmus University en voorzitter van de vakgroep Accounting & Control binnen de Rotterdam School of Management. Hij doet en begeleidt onderzoek naar de gedragsmatige aspecten van accounting en doceert hierover in diverse academische en beroepsgerichte opleidingen.

Literatuur

- Corbey, M. (2012), Over de praktische relevantie van Nederlands international management accounting-onderzoek, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, vol. 86, no. 10 (dit themanummer).
- Crom, B. en P.E. Kamminga (2012), Management accounting-onderzoek in het MAB - de eerste oogst van het nieuwe millennium, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, vol. 86, no. 10 (dit themanummer).
- Feyerabend, P. (1975), *Against method: Outline of an anarchistic theory of knowledge*, New Left Books.
- Hartmann, F.G.H. (2000), The appropriateness of RAPM: toward the further development of theory, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 25, no. 4-5, pp. 451-482.
- Hartmann, F.G.H. en S. Slapničar (2009), How formal performance evaluation affects trust of subordinate managers in their superior, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 34, no. 6-7, pp. 727-737.
- Helden, J. van, en B. Versteegen (2012), Het Nederlandse management accounting-onderzoek in internationale tijdschriften, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, vol. 86, no. 10 (dit themanummer).
- Latour, B. (1987), *Science in action: How to follow scientists and engineers through society*, Harvard University Press.
- Zimmerman, J.L. (2001), Conjectures regarding empirical managerial accounting research, *Journal of Accounting and Economics*, vol. 32, no. 1-3, pp. 411-427.