

University of Groningen

## Management accounting-onderzoek in een internationaal perspectief - in het MAB vergeleken met internationale tijdschriften

Kamminga, Pieter; Crom, Ben

*Published in:*  
Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie

**IMPORTANT NOTE: You are advised to consult the publisher's version (publisher's PDF) if you wish to cite from it. Please check the document version below.**

*Document Version*  
Publisher's PDF, also known as Version of record

*Publication date:*  
2013

[Link to publication in University of Groningen/UMCG research database](#)

*Citation for published version (APA):*

Kamminga, P., & Crom, B. (2013). Management accounting-onderzoek in een internationaal perspectief - in het MAB vergeleken met internationale tijdschriften. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 87(3), 90-95.

### Copyright

Other than for strictly personal use, it is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

### Take-down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

*Downloaded from the University of Groningen/UMCG research database (Pure): <http://www.rug.nl/research/portal>. For technical reasons the number of authors shown on this cover page is limited to 10 maximum.*

# Management accounting-onderzoek in een internationaal perspectief – het MAB vergeleken met internationale tijdschriften

Pieter Kamminga en Ben Crom

**SAMENVATTING** In welke mate loopt management accounting-onderzoek uitgevoerd door Nederlandse onderzoekers in de pas met dat van hun buitenlandse collega's? Om die vraag te beantwoorden hebben we publicaties in het MAB gedurende het nieuwe millennium vergeleken met management accounting-onderzoek dat voor het voetlicht is gebracht in een gerenommeerd Europees en Amerikaans management accounting 'journal' (MAR resp. JMAR).<sup>1</sup> Onderzoekers die in het MAB publiceren blijken gelijke accenten te leggen als hun buitenlandse collega's door sterk de nadruk te leggen op performance management en gebruik te maken van conventionele management accounting-theorie. Een opmerkelijke overeenkomst is ook de sterk verminderde aandacht voor kostenvraagstukken en daarmee samenhangende vernieuwingen als ABC/M. Nederlandse onderzoekers, en daarmee het MAB, zouden zich nader kunnen profileren door die ontwikkeling terug te draaien. Dankzij het overwegend pluriforme karakter past door Nederlanders uitgevoerd onderzoek vooral in een Europese traditie. Door meer ruimte te bieden aan alternatieve theoretische benaderingen, zou dat karakter nog versterkt kunnen worden.

**RELEVANTIE VOOR DE PRAKTIJK** Praktijkbeoefenaren zien bevestigd dat onderzoek gepubliceerd in het MAB een goede afspiegeling is van hetgeen zich op de internationale Bühne afspeelt. Het tijdschrift heeft bovendien goede stappen gezet in de versterking van het aandeel in empirisch onderzoek, waardoor een internationale achterstand voor een groot deel is weggewerkt. In onze conclusies bevelen we aan voort te gaan op de ingeslagen weg en daarbij praktijkrelevantie en pluriformiteit hand in hand te laten gaan.

## 1 Inleiding

Recentelijk heeft het MAB een themanummer gewijd aan het management accounting-onderzoek dat is uitgevoerd door (hoofdzakelijk) Nederlandse onderzoekers. In één van de bijdragen van dat themanummer hebben wij specifiek gekeken naar de eerste 'oogst' aan management accounting-artikelen in het MAB tijdens het nieuwe millennium (Crom en Kamminga, 2012). Daarbij is onder meer een overzicht gegeven van de behandelde onderwerpen, de gebruikte theorie en de toegepaste onderzoeksmethoden sinds 2000. Die uitkomsten zijn ook in een perspectief gezet van een soortgelijke exercitie, uitgevoerd door Van Helden en Theeuwes (1999) voor publicaties in het MAB over de periode 1990-1999. We zijn nagegaan in hoeverre onze resultaten overeenkwamen met of verschilden van die van Van Helden en Theeuwes (1999) en in hoeverre de door hen uitgesproken verwachtingen zijn uitgekomen. Geeft onze analyse inzicht in verschillende trends met betrekking tot de publicaties in het MAB, een ander interessant perspectief is te onderzoeken of onze bevindingen overeenstemmen met internationale ontwikkelingen. Zien we in gerenommeerde internationale tijdschriften met hoofdzakelijk publicaties van buitenlandse (niet-Nederlandse) onderzoekers soortgelijke thema's als in het MAB, waarin vooral Nederlandse onderzoekers publiceren? Deze vraag is relevant, omdat als een van de belangrijke taken van het MAB wordt gezien te fungeren als doorgeefluik van ontwikkelingen in de internationale literatuur aan de Nederlandse bedrijfseconomische praktijk (Van Helden en Theeuwes, 1999). Daarnaast is het natuurlijk ook mogelijk dat het MAB als tijdschrift eigen accenten legt. Dat zou ook uit een dergelijke vergelijking naar voren kunnen komen. Om hierover duidelijkheid te verschaffen, zullen we in dit artikel de ontwikkelingen in het MAB verge-

lijken met management accounting-onderzoek gepubliceerd in twee gerenommeerde internationale management accounting 'journals', namelijk het Europese annex 'Australasian'<sup>2</sup> Management Accounting Research (MAR) en het Amerikaanse Journal of Management Accounting Research (JMAR). Beide tijdschriften kennen een internationale oriëntatie, maar lijken wel geworteld in verschillende onderzoekstradities, zoals later in dit artikel zal worden besproken. Bij de keuze voor deze twee tijdschriften heeft meegespeeld dat naar de publicaties voor deze tijdschriften soortgelijk onderzoek is gedaan als in het MAB, resulterend in Scapens en Bromwich (2010) voor MAR en Lindquist en Smith (2009) voor JMAR. Weliswaar zijn ook in andere internationale (management) accounting-tijdschriften dergelijke analyses gemaakt, maar wordt niet voor een vergelijkbare tijdspanne specifiek op de door ons te bespreken items (zie paragraaf 2) ingegaan.

De opbouw van het artikel is als volgt. Eerst bespreken we in paragraaf 2 de methode volgens welke we de review in het MAB vergelijken met die in MAR en JMAR, waarna we in de volgende paragrafen de resultaten van de vergelijkingen presenteren. We concentreren ons daarbij op de volgende aandachtsgebieden: de behandelde onderwerpen (paragraaf 3), de gebruikte theorie (paragraaf 4) en de toegepaste onderzoeksmethode (paragraaf 5). We sluiten deze bijdrage af met enkele conclusies (paragraaf 6).

## 2 Methode

Aan de basis van de vergelijkingen die in dit artikel tussen de publicaties in het MAB en MAR en JMAR worden gemaakt, liggen vier bronnen: de bevindingen ten aanzien van de MAB-publicaties in het nieuwe millennium uit ons eigen recente onderzoek (Crom en Kamminga, 2012), het artikel "Perspectieven voor management accounting onderzoek" van Van Helden en Theeuwes (1999) met daarin de bevindingen ten aanzien van de MAB-publicaties in de periode 1990-1999, het artikel "Management Accounting Research: 20 years on" (Scapens & Bromwich, 2010) en het artikel "Journal of Management Accounting Research: content and citation analysis of the First 20 years" (Lindquist & Smith, 2009).

Aangezien onderzoekers bij het inventariseren van accenten niet dezelfde keuzes maken in hun aanpak, houdt het vergelijken ervan onvermijdelijk beperkingen in. Zo vallen de in beschouwing genomen perioden voor de verschillende basisbronnen (MAB, MAR en JMAR) niet helemaal samen. Onze eigen analyse van het MAB in het nieuwe millennium bestrijkt de periode november 2000 tot en met februari 2012. De reden om voor november 2000 te kiezen is dat op dat moment het MAB online ging, de reden voor februari 2012 is dat we toen

ons onderzoek zijn begonnen. De studie naar MAB-publicaties van Van Helden en Theeuwes bestrijkt de periode 1990-1999. De studie naar de publicaties in MAR neemt de perioden 1990-1999 en 2000-2009 in ogenschouw, perioden die samenvallen met de eerste twee decennia van haar bestaan. De studie naar de publicaties in JMAR heeft betrekking op de perioden 1989-1998 en 1999-2008, de eerste twee decennia van haar bestaan. In dit artikel vergelijken we eerst de publicaties van het MAB in de periode 2000-2012 met die in MAR in de periode 2000-2009 en die in JMAR in de periode 1999-2008. Gemakshalve zullen we spreken van het afgelopen decennium, waarbij het nieuwe decennium of het nieuwe millennium als synoniemen worden gebruikt. Daarbij concentreren we ons op drie aandachtsgebieden, namelijk de behandelde onderwerpen, de gebruikte theorie en de toegepaste onderzoeksmethoden.

De onderscheiden items binnen een aandachtsgebied (we zullen vanaf nu spreken over **items** per **aandachtsgebied**) zijn niet in alle basisbronnen gelijk. Als uitgangspunt voor de lijst van items hebben we per aandachtsgebied (paragrafen 3 t/m 5) de indeling genomen van onze reeds genoemde studie naar de publicaties in het MAB. In een aantal gevallen moeten we items 'omrekenen' met gebruikmaking van aannames. Deze omrekeningen en aannames worden in voetnoten toegelicht als het desbetreffende aandachtsgebied wordt besproken. Waar mogelijk en zinvol rekken we ons perspectief op en hebben we ook de bevindingen van een decennium eerder (we zullen die periode aanduiden als 'de jaren 90') in onze beschouwing betrekken, om zo trends te signaleren. Bij de tijdschriften MAR en JMAR is dit voor elk vrij eenvoudig mogelijk, omdat de gegevens op een consistente wijze in de basisbronnen worden gepresenteerd. Bij het MAB is dat lastiger, omdat in de studie van Van Helden en Theeuwes (1999) met name de eerste twee aandachtsgebieden (de behandelde onderwerpen en de gebruikte theorie) minder specifiek zijn. Niettemin kunnen we ook aan de hand van die data wel enige trends signaleren.

## 3 Onderwerpen

In tabel 1 hebben we de behandelde onderwerpen in de verschillende tijdschriften gedurende het afgelopen decennium naast elkaar gezet.<sup>3</sup> De tabel laat zien dat het item 'performance management' de meeste aandacht heeft gekregen. Het MAB en JMAR springen er in dat opzicht bovenuit. Opmerkelijk is dat voor alle tijdschriften geldt dat de aandacht voor performance management zelfs groter is dan die voor de traditionele management accounting-onderwerpen 'costing + ABC/M' (Activity Based Costing / Management) en 'budgeting and variance analysis' samen. Het MAB wijkt daarbij sterk af van MAR en JMAR doordat die aandacht zelfs ruim een keer zo groot is. Kijken we naar

**Tabel 1 Onderwerpen**

	MAB	MAR	JMAR
Costing + ABC/M	7% <sup>4</sup>	9% <sup>5</sup>	16%
Budgeting and variance analysis	7%	5%	16%
Performance management <sup>6</sup>	31%	17%	35%
Capital Budgeting		1%	3%
Other advanced techniques	2%	10%	3%
MCS and relationships	16%	6%	
MA change	5%	15%	
MCS other	15%	23%	26%
Risk management		3%	
Rol controller	7%		
Methodological	3%		1%
Other	7%	11%	
Totaal	100%	100%	100%

**Tabel 2 Theorie**

	MAB	MAR	JMAR
Conventionele MAC-theorie	40%	27%	41%
Contingentietheorie	29%	25%	9%
Sociologisch-institutioneel-critical	15%	22%	1%
Overig	16% <sup>8</sup>	26%	49%
Totaal	100%	100%	100%

de jaren 90, dan blijkt dat beeld te worden bevestigd: in het nieuwe decennium is de aandacht voor met name ‘costing + ABC/M’ bij alle tijdschriften gehalveerd, terwijl performance management zich op veel (meer) belangstelling mag verheugen. Uit de hoge scores op het item ‘MCS other’ blijkt verder dat alle tijdschriften een grote variëteit aan andere management control-onderwerpen onderkennen. Ook laten ze allen een eigen gezicht zien: het MAB met relatief veel publicaties over management control in de context van samenwerkingsverbanden en de rol van de controller, MAR met een accent op management accounting change. Leggen beide Europese tijdschriften daarmee nieuwe accenten, JMAR profileert zich als meer traditioneel door ruim tweederde van haar publicaties te wijden aan kosten, budgettering en performance management. Dat is een groei ten opzichte van de jaren 90 waarin dat aandeel op 56% stond.

#### 4 Theorie

De theorie die gedurende het afgelopen decennium is gebruikt bij gepubliceerd onderzoek, is voor de verschil-

lende tijdschriften gepresenteerd in tabel 2.<sup>7</sup> De indeling (zie ook paragraaf 2) verdient nadere toelichting. Verschillende invalshoeken bij het maken van een categorisering van theorieën zijn namelijk mogelijk en items kunnen verschillend gedefinieerd / geïnterpreteerd worden (voor een uitgebreide toelichting, zie Crom en Kamminga, 2012; onderstaande citaties zijn ontleend aan deze bron, p. 363). Het item ‘conventionele MAC (management accounting & control) theorie’ omvat “normatieve theorie die voorschrijft hoe management accounting dient plaats te vinden en positivistische theorie gebaseerd op het gedachtegoed van de neoklassieke economie”. Het item ‘contingentietheorie’ onderscheidt zich van de hierboven genoemde positivistische theorie, “omdat er een toevoeging is van ideeën uit de organisatietheorie en sociologische (functionele) theorie”. Het item ‘sociologisch-institutioneel-critical’ heeft betrekking op theorieën die het uitgangspunt van één objectieve werkelijkheid ter discussie stellen.

Uit tabel 2 blijkt dat de conventionele MAC-theorie in het MAB en in JMAR duidelijk de overhand heeft met aandelen van 40% respectievelijk 41%. In publicaties in MAR blijkt die conventionele invalshoek ook het meest frequent aan de basis van onderzoek te liggen (27%), maar is het gebruik van verschillende theorieën meer gelijkmatig gespreid. Ook valt op dat het item ‘sociologisch-institutioneel-critical’ bij het MAB en MAR substantieel scoort en bij JMAR nauwelijks. Opmerkelijk zijn de verschillen in keuzes die de drie tijdschriften ten aanzien van deze theoretische stromingen in het nieuwe millennium hebben gemaakt ten opzichte van de jaren 90. Bij het MAB gaat het om een geheel nieuwe ontwikkeling. MAR heeft haar score op dit item verdubbeld (van 11% naar 22%), terwijl JMAR vanuit een min of meer gelijk vertrekpunt als MAR de publicatie van dergelijk onderzoek bijna geheel heeft gestaakt (van 10% naar 1%). Verassend genoeg is bij JMAR ook de score van gepubliceerd onderzoek gebaseerd op de contingentietheorie veel lager dan bij haar Europese collega’s. In het verlengde hiervan valt bij dit tijdschrift het grote aandeel artikelen zonder theorie op (40%, zie ook voetnoot 7), tevens een forse groei ten opzichte van de jaren 90. Deze ontwikkeling wordt door Lindquist en Smith (2009, p.290) overigens betiteld als “especially discouraging”.

#### 5 Onderzoeksmethoden

In tabel 3 zijn de cijfers van de toegepaste onderzoeksmethoden opgenomen voor het gepubliceerde onderzoek in de drie tijdschriften. Het item ‘mathematical/statistical/survey’ omvat studies met wiskundige en statistische analyses, maar ook beschrijvende surveys.<sup>9</sup> Aangezien de tijdschriften verschillende definities van case research en field research hanteren, zijn case research en field research onder één item samengebracht. De onderzoeksmethode ‘analytical discussion’ heeft

betrekking op “beschouwelijke betogen die gebaseerd zijn op literatuur, maar niet gevalideerd zijn met empirische data. In sommige gevallen wordt wel illustratief naar dergelijke data uit eigen of ander onderzoek verwezen” (Crom & Kamminga, 2012, p. 365). Het item ‘other’ legt een grote diversiteit aan de dag als we de verschillende reviews vergelijken. Zonder compleet te zijn, bestaat dit bij het MAB onder andere uit columns en opiniestukken, bij MAR uit historische analyses en reviews van de literatuur en bij JMAR uit simulaties en reviews van de literatuur.

Voor dit aandachtsgebied constateren we dat de methoden van gepubliceerd onderzoek sterk verschillen tussen de tijdschriften. Zo is het aandeel ‘mathematical/statistical/survey’ in het MAB slechts half zo groot als in MAR en JMAR. Field en case research zijn zeer sterk vertegenwoordigd in de Europese tijdschriften (MAB eenderde van de publicaties en MAR bijna de helft), maar bij het Amerikaanse JMAR genieten deze onderzoeksmethoden juist weinig populariteit. De items ‘archieff onderzoek/financial statement analysis’ en ‘experiment’ scoren daarentegen relatief hoog in JMAR, waar het aanbod van dergelijk onderzoek in het MAB en MAR nihil respectievelijk laag is. Tenslotte reserveert het MAB beduidend meer ruimte voor onderzoek dat is aan te merken als analytische discussie. In het verlengde daarvan constateren we dat het MAB minder publiceert over empirisch onderzoek (de eerste 3 items tezamen) met een totale score van 57% dan MAR (84%) en JMAR (65%). Wel realiseert het MAB, net als MAR, een mix van kwantitatief en kwalitatief<sup>1</sup> onderzoek, in tegenstelling tot JMAR dat hoofdzakelijk kwantitatief onderzoek voor het voetlicht brengt. Gezien de intensivering op dit terrein ten opzichte van de jaren 90 lijkt JMAR zich ook nadrukkelijk als zodanig te willen profileren (zie echter voetnoot 12 verderop). Ondanks haar net genoemde relatief lage aandeel in empirisch onderzoek, blijkt het MAB overigens ten opzichte van de jaren 90 haar positie enorm te hebben versterkt (van 33% naar 57%). Zelfs al hebben de andere twee tijdschriften hun hoge aandeel empirisch onderzoek ook nog zien groeien, het MAB heeft een deel van haar ‘achterstand’ weten in te lopen.

## 6 Conclusies

Terugkijkend op de vergelijkingen die we in de voorgaande paragrafen hebben gemaakt, kunnen we concluderen dat de MAB-publicaties op veel punten in de pas lopen met publicaties in MAR en JMAR. Performance management blijkt in het nieuwe decennium internationaal het kernthema van management control te zijn. Geen enkel ander onderwerp heeft zoveel aandacht gekregen in de tijdschriften. Bovendien is ten opzichte van een decennium eerder sprake van groeiende belangstelling voor dit item. Het accent op performance management staat overigens niet in de weg

**Tabel 3** Onderzoeksmethoden

	MAB	MAR	JMAR
Mathematical / statistical / survey	18%	34%	36%
Field research (other) / case research	33%	48%	8%
Archival / financial statement analysis	6%	2%	21%
Experiment		2%	15%
Analytical discussion	28%	11%	5% <sup>10</sup>
Other	15%	3%	15%
Totaal	100%	100%	100%

dat alle tijdschriften een platform zijn voor pluriformiteit, in de zin dat overige management control-onderwerpen (‘MCS other’) zowel tijdens het nieuwe millennium als in de jaren 90 in alle drie tijdschriften substantiële aandacht hebben gekregen. Een gemeenschappelijke trend is de halvering van de aandacht voor kostenvraagstukken en ABC/M in het nieuwe millennium bij alle tijdschriften. Een andere overeenkomst is dat onderzoekers conventionele management accounting-theorie het meest omarmen, zo blijkt uit de publicaties in zowel het nieuwe decennium als in de jaren 90 in alledrie de tijdschriften. Onderzoekers etaleren daarmee hun voorkeur voor normatieve theorie die voorschrijft hoe management accounting dient plaats te vinden en voor positivistische theorie die gebaseerd is op het gedachtegoed van de neoklassieke economie. Op basis van het bovenstaande concluderen we dat het MAB er in slaagt een aantal belangrijke ontwikkelingen in de internationale literatuur te volgen.

Richten we ons vizier op punten waar het MAB verschilt van de beide andere tijdschriften, dan is het interessant eerst stil te staan bij verschillen tussen het MAB en MAR enerzijds en JMAR anderzijds. Zo leggen de beide Europese tijdschriften nieuwe (zij het eigen) accenten, terwijl JMAR zich meer traditioneel profileert. Dat blijkt zowel uit de onderwerpen die voor het voetlicht worden gebracht, als uit de gebruikte theorie. De vernieuwing bij het MAB komt tot uitdrukking in relatief veel publicaties over management control in de context van samenwerkingsverbanden en de rol van de controller, terwijl MAR een sterk accent legt op management accounting change. Ook wordt er zowel in de artikelen van het MAB als in die van MAR op substantiële wijze gebruik gemaakt van sociologische-institutionele-critical theorie. De aandacht voor dergelijke theorie is in de artikelen van JMAR echter gemarginaliseerd. Ook zien we dat in dit tijdschrift meer dan tweederde van de publicaties is gewijd aan kosten, budgettering en performance management, een groei ten opzichte van de jaren 90 waarin dat aandeel ook al hoog was.

Deze accentverschillen lijken samen te hangen met voorkeuren voor verschillende empirische onderzoeksmethoden. In het Amerikaanse tijdschrift JMAR spelen kwantitatieve methoden, zoals mathematische en statistische analyses, archiefonderzoek en financial statement analysis, alsmede experimenten een dominante rol. JMAR lijkt zich ook nadrukkelijk als zodanig te willen profileren gezien de intensivering op dit terrein ten opzichte van de jaren 90.<sup>12</sup> De beide Europese tijdschriften brengen een mix aan kwantitatief en kwalitatief empirisch onderzoek, maar lijken een voorkeur voor kwalitatief onderzoek te hebben gezien het overheersende aandeel in field en case research. Bovenstaande besproken verschillen tussen het MAB en MAR enerzijds en het MAB en JMAR anderzijds lijken samen te hangen met een verschil tussen een Europese en Amerikaanse onderzoekstraditie. Zo wordt het beeld van een sterk kwantitatieve Amerikaanse traditie en een meer kwalitatieve traditie in Europa bevestigd door Goddard (2010, p. 82) in zijn vergelijkend onderzoek naar internationale publicaties over management accounting in de publieke sector.

Kijken we naar punten waar de publicaties in het MAB sterk uit de pas lopen met die in MAR en JMAR, dan springen er twee in het oog. In de eerste plaats betreft dit (in beide perioden) het aandeel niet-oorspronkelijke empirische studies, oftewel overzichten van en discussies over bestaande literatuur. Hoewel dit aandeel in het nieuwe millennium duidelijk is teruggelopen in het MAB, blijft het hoog ten opzichte van MAR en JMAR. Bogend op onze eigen ervaring denken we dat dit enerzijds samenhangt met de hogere eisen die in internationale tijdschriften aan analytische discussies worden gesteld. Dat kan er toe leiden dat het aantal beschrijvende literatuuroverzichten in internationale toptijdschriften is afgenomen. Anderzijds speelt waarschijnlijk ook mee dat het juist als een belangrijke rol van het MAB wordt gezien (Van Helden en Theeuwes, 1999) om internationale ontwikkelingen in het onderzoek op te tekenen en door te geven aan lezers die werkzaam zijn in de bedrijfseconomische praktijk. In de tweede plaats blijft het MAB wat betreft het aandeel empirisch onderzoek achter bij haar twee collega's. Dit punt hangt deels samen met het vorige, aangezien het in beide gevallen om onderzoeksmethoden gaat. Overigens is het MAB er wel in geslaagd ten opzichte van de jaren 90 het aandeel in empirisch onderzoek flink te doen stijgen. In het nieuwe decennium is het tijdschrift daardoor, voor praktijkbeoefenaren die sterk hechten aan de resultaten van empirisch onderzoek, aantrekkelijker geworden.

Welke implicaties hebben onze bevindingen nu voor het MAB? We stellen vast dat een belangrijke hiervoor genoemde bevinding ten aanzien van het MAB haar

pluriforme insteek is. Daarmee draagt het tijdschrift de opvatting uit dat er niet 'één waarheid' is en dat waarheidsvinding ook niet via één weg loopt. Zo is er niet alleen aandacht voor de conventionele 'mainstream' theorie, maar ook voor alternatieve benaderingen uit de institutionele hoek. Dat neemt niet weg dat het gebruik van alternatieve benaderingen nog zou kunnen groeien, zie ook Crom en Kamminga (2012). Het pluriforme karakter van het MAB komt ook tot uitdrukking door ruimte te bieden aan zowel publicaties met een kwantitatief en een kwalitatief karakter. Met deze profilering kiest het MAB voor dezelfde weg als haar Europese collega MAR<sup>13</sup>, maar neemt het duidelijk afstand van de keuzes van JMAR.

We zouden af willen sluiten met een aanbeveling die het eigen gezicht van het MAB zou kunnen versterken, al beseffen we ons terdege dat de stuurmogelijkheden van het MAB beperkt zijn. Immers, veel onderzoekers publiceren niet primair voor het MAB, maar gebruiken het als vooraanstaand 'doorgeefluik' van internationaal gepubliceerd onderzoek voor de Nederlandse Bühne. Toch willen we een ambitieuze suggestie doen. Zowel in het MAB als bij de twee internationale tijdschriften is de aandacht voor kostenvraagstukken gehalveerd, met als schrale troost een nog steeds significant aandeel van 16% in JMAR. Deze ontwikkeling is in onze ogen des te betreurenswaardiger, omdat vernieuwingen zoals ABC/M hun oorsprong vinden in de praktijk. Juist gezien de huidige economische situatie lijkt dit bij uitstek thematiek die erom vraagt, vanuit alternatieve theoretische invalshoeken en met behulp van verschillende onderzoeksmethoden, een nieuw leven te worden ingeblazen. Het MAB zou zich daarmee gunstig kunnen profileren ten opzichte van de beide andere tijdschriften: een groter aandeel van dit soort praktijkrelevante publicaties dan in MAR en pluriformer qua theoriegebruik en toegepaste onderzoeksmethoden dan in JMAR. Echter, het MAB kan uiteraard niet zonder onderzoekers die dergelijk onderzoek moeten uitvoeren of als zij dat reeds doen, publicaties erover niet tot de internationale Bühne zouden moeten beperken (zie voetnoot 1). Daarom, geachte lezer: neemt u de handschoen op! ■

Dr. P.E. Kamminga is universitair docent bij de Open Universiteit Nederland.

Dr. B. Crom is universitair docent bij de Rijksuniversiteit Groningen.

De auteurs bedanken de drie anonieme reviewers voor hun waardevolle opmerkingen.

## Noten

**1** We zijn ons bewust dat publicaties in het MAB niet een volledige afspiegeling zijn van Nederlands management accounting-onderzoek. Zo zijn er buitenlandse onderzoekers die incidenteel in het MAB publiceren. De bespreking van Nederlandse management accounting-onderzoek in internationale tijdschriften in Van Helden en Verstegen (2012) laat zien dat sommige Nederlandse onderzoekers wel internationaal maar niet in het MAB publiceren. Evenzo komen publicaties van Nederlandse onderzoekers in MAR voor (maar overigens niet in JMAR). De parallel Nederlands versus buitenlands onderzoek en onderzoekspublicaties in MAB versus die in MAR/JMAR gaat dus niet helemaal op, maar wel voor een groot deel.

**2** MAR is ook een nadrukkelijk forum voor Australische en Aziatisch onderzoekers die veelal Europese onderzoekstradities volgen. Vanwege redactioneel gemak zullen we MAR aanduiden als Europees.

**3** We hebben de volgende omrekeningen moeten maken. De items performance measurement, EVA en residual income en pricing including transfer pricing uit MAR hebben we onder performance management geschaard. Omdat we in onze studie naar de publicaties in het MAB de Balanced Scorecard onder performance management hebben opgenomen, zou bij MAR eigenlijk ook nog een gedeelte van other advanced techniques (waar de Balanced Scorecard is opgenomen) naar performance management moeten worden overgeheveld. Doordat dit echter niet nader is gespecificeerd, hebben we die correctie niet kunnen aanbrengen. De items management en organisational control, strategic management en governance in MAR hebben we samengevoegd onder Management Control Systems other (MCS other). Management accounting practices in MAR hebben we ondergebracht bij het item other. De bevindingen in JMAR hebben we als volgt omgerekend. De items measurement and evalu-

ation, benchmarking en transfer pricing hebben we bij performance management ondergebracht; de items organizational control, international control, strategic management en multiple other managerial uit JMAR bij MCS other; en het item Just in time bij other advanced techniques.

**4** Respectievelijk 2% voor costing en 5% voor ABC/M.

**5** Respectievelijk 4% voor costing en 5% voor ABC/M.

**6** Hebben we in Crom en Kamminga (2012) responsibility centres (score 2%) als apart item in het MAB onderscheiden, in deze bijdrage hebben we die onder performance management opgenomen.

**7** Ook tabel 2 vraagt om de nodige omrekeningen. Bij MAR hebben we de items Economics, Operations Management en New Public Management ondergebracht bij conventionele MAC-theorie. Het item Contingency theory, samen met 6% uit het item Institutional theory betrekking hebbende op transaction cost economics (TCE), alsmede het item Organisation theory, hebben we geschaard onder Contingentietheorie. In TCE-onderzoek wordt namelijk vaak gekeken naar contingente governance structures; ook wordt bij gebruik van Organisation theory vaak uitgegaan van een contingency-gedachte. Het item Institutional theory verminderd met het aandeel TCE, plus de items Social theory en Actor Network Theory zijn ondergebracht bij Sociologisch-institutioneel-critical. De items toegepast onderzoek zonder duidelijke theorie, Psychology, Management control theory en Strategic management vormen samen het item Overig. Bij JMAR zijn de volgende omrekeningen gemaakt. De items Economics en Production and Operation Management zijn ondergebracht bij conventionele MAC-theorie; het item Sociology bij Contingentietheorie. In het bronartikel wordt namelijk aangegeven dat het item Sociology organisatiethorie omvat met een nadruk op contingen-

tietheorie. Het item History, dat kijkt naar het ontstaan en de ontwikkeling van management accounting-systemen en praktijken op een bepaalde tijd en plaats, is geschaard onder Sociologisch-institutioneel-critical. De items 'geen theorie' (maar liefst 40%) en Psychology (9%) zijn tesamen ondergebracht bij het item Overig (49%). 'Geen theorie' wordt daarbij niet nader toegelicht dan als "articles with no clear source discipline" (Lindquist & Smith, 2009, p.260).

**8** De oorspronkelijke items Methodologisch/statistisch en Overig zijn samengenomen.

**9** Zo is dit item bij MAR een optelling van de items analytic, mathematical en (beschrijvende) surveys. Bij JMAR is het item een optelling van de items Analytical en Survey.

**10** In JMAR wordt dit item als Frameworks omschreven.

**11** De items 'mathematical / statistical / survey', 'archival / financial statement analysis' en 'experiment' betreffen in onze ogen vooral de inzet van kwantitatieve onderzoekstechnieken, terwijl het item 'field research (other) / case research' vooral gepaard zal gaan met de inzet van kwalitatieve onderzoekstechnieken.

**12** Lindquist en Smith (2009, p. 291) pleiten in de sectie 'Summary and conclusions' van hun bijdrage echter voor meer publicaties in JMAR gebaseerd op field en case research. Evenzo pleiten zij voor meer gebruik van theorie uit de sociale wetenschappen in JMAR, i.c. een hogere score op het item 'sociological-institutional-critical'.

**13** In hun 'Abstract' wordt een brede profilering van MAR door Scapens en Bromwich (2010, p.278) ook bevestigd door te stellen dat 'the editors strongly encourage the use of a broad range of theories and research methods, and they want such diversity to continue to be a defining feature of the papers published in Management Accounting Research in the future.' Een citaat dat ook op het MAB van toepassing lijkt te zijn.

## Literatuur

- Crom, B., & P. E. Kamminga (2012), Management accounting-onderzoek in het MAB – de oogst van het nieuwe millennium. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 86(10), pp. 360-370.
- Goddard, A. (2010), Contemporary public sector accounting research – an international comparison of journal papers. *The British Accounting Review*, 42(2), pp. 75-87.
- Helden, G.J. van & B.Verstegen (2012), Het Nederlandse management accounting-onderzoek in internationale tijdschriften. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 86(10), pp. 371-380.
- Helden, G.J. van & J. A. M. Theeuwes (1999), Perspectieven voor management accounting-onderzoek. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 73(12), pp. 630-637.
- Lindquist, T.M. & G. Smith (2009), Journal of Management Accounting Research: Content and citation analysis of the first 20 years. *Journal of Management Accounting Research*, 21(1), pp. 249-292.
- Scapens, R.W. & M. Bromwich (2010), Management Accounting Research: 20 years on. *Management Accounting Research*, 21(4), pp. 278-284.