

Rotterdam School of Management
Erasmus University
Parttime Opleiding MScBA/drs. Bedrijfskunde



De rol van de controller in de publieke sector organisatie

Confrontatie tussen de perceptie van de manager en
de perceptie van de controller

Rosita Girjasing

Rotterdam School of Management
Erasmus University
Parttime Opleiding MScBA/drs. Bedrijfskunde

**De rol van de controller in de
publieke sector organisatie:**
Confrontatie tussen de perceptie van de manager en
de perceptie van de controller

Afstudeerscriptie
als onderdeel van het doctoraal
bedrijfskunde, major
"Financieel Management"
- September 2011 -
door

Rosita Girjasing
Student nummer: 268827

Afstudeercommissie:

- F.H.M. Verbeeten (coach)

- H.P. Borgman (meelezer)

Het auteursrecht van de afstudeerscriptie berust bij de auteur. Het gepresenteerde werk is origineel en zijn geen andere bronnen gebruikt dan degenen waarnaar verwezen wordt in de tekst en die genoemd worden bij de referenties. De inhoud is geheel voor de verantwoordelijkheid van de auteur. De RSM is slechts verantwoordelijk voor de onderwijskundige begeleiding en aanvaardt in geen enkel opzicht verantwoordelijkheid voor de inhoud.

Inhoudsopgave

Samenvatting	5
1. Inleiding	7
1.1 Probleemstelling en plaatsing in de literatuur.....	8
1.2 Doelstelling	14
1.3 Opbouw van het rapport	18
2. Literatuur.....	19
2.1 Rol controller.....	19
2.1.1 Rollen en takenpakket van de Controller	19
2.1.2 Onafhankelijkheid vs betrokkenheid.....	22
2.1.3 Determinanten controller's rol.....	24
2.1.4 Determinanten van de control functie	26
2.1.5 Technologische ontwikkelingen	28
2.1.6 Conclusie	30
2.2 Externe omgevingsfactor: complexiteit	31
2.2.1 Complexiteit.....	31
2.2.2 Conclusie	32
2.3 Interne organisatiefactor: organisatie structuur	34
2.3.1 Organisatie structuur	34
2.3.2 Conclusie	36
2.4 Interne organisatiefactor: persoonskenmerken	37
2.4.1 Persoonskenmerken	37
2.4.2 Conclusie	39
2.5 Gaps: controller versus manager.....	40
2.5.1 Hopper, Byrne, Pierce & O'Dea.....	40
2.5.2 Conclusie	42
2.6 Theoretisch raamwerk	44
3. Onderzoeksvragen	46
4. Methodologie	48
4.1 Fase 1: Kwantitatief.....	48
4.2 Fase 2: Kwalitatief.....	53
5. Onderzoekresultaten.....	55
5.1 Rol controller.....	56
5.2 Externe omgevingsfactor: complexiteit.....	59
5.3 Interne organisatiefactor: organisatie structuur	61
5.4 Interne organisatiefactor: persoonskenmerken	65
5.5 Rol controller in relatie tot de factoren	68

5.6	Percepties managers versus controllers.....	71
5.6.1	Tijdsbesteding.....	71
5.6.2	Nadruk rol controller.....	75
5.6.3	Verwachtingen betreffende controllers informatie.....	77
5.6.4	Verwachtingen ten aanzien van vaardigheden.....	80
5.7	Discussie.....	84
6.	Conclusie.....	87
	Dankwoord.....	97
	Referenties.....	98
	Bijlagen.....	103

De rol van de controller in de publieke sector organisatie: Confrontatie tussen de perceptie van de manager en de perceptie van de controller

Rosita Girjasing, student 268827

Samenvatting

Deze studie is voortgebouwd op eerdere studies van Hopper (1980), Byrne & Pierce (2007) en Pierce & O'Dea (2003), Pierce & Feeney (2007) waarin is onderzocht hoe managers en controllers kijken naar de rol van de controller in een publieke organisatie.

Interne en externe factoren zijn als mogelijke invloeden op de rol van de controller onderzocht. Tevens is gekeken naar het belang van informatie verstrekking door de controller aan de manager, maar ook naar de kwaliteiten van de controller die hiervoor benodigd zijn.

In totaal zijn survey data verkregen van 20 managers en 26 controllers en zijn deze bestudeerd en geanalyseerd. Als aanvullende verklaringen voor de resultaten van deze analyses zijn 3 controllers en 4 managers geïnterviewd. Dit empirisch onderzoek heeft plaatsgevonden bij een organisatie in de publieke sector.

Uit de survey resultaten in dit onderzoek blijkt dat volgens managers en controllers de externe factor complexiteit geen invloed heeft op de rol van de controller. Volgens managers blijkt verandering in de interne organisatiestructuur geen invloed te hebben op de rol van de controller. Uit de resultaten van de controllers blijkt alleen decentralisatie invloed te hebben op de rol van de controller. De overige dimensies formalisatie en verticale differentiatie blijken niet van invloed te zijn.

Uit de resultaten blijkt dat volgens de managers persoonskenmerken niet van invloed zijn op de rol van de controller. De specifieke persoonskenmerken van controllers zoals 'extraversie' en 'openheid voor ervaringen' hebben volgens de controllers wel invloed op de support rol en is een significante samenhang geconstateerd tussen persoonskenmerken en de rol van de controller. Hiermee kan geconcludeerd worden dat volgens de controllers de persoonskenmerken van de controller, de rol van de controller kan beïnvloeden.

Ten aanzien van de aanlevering van informatie en kwaliteiten van de controller blijkt uit de analyse dat de huidige situatie redelijk overeenkomt met de gewenste situatie. Er lijkt geen grote gap te zijn tussen wat er gevraagd wordt en wat er aangeboden wordt en lijkt de control functie naar wens te zijn ingevuld.

Uit de resultaten van dit onderzoek blijken de verschillen tussen de managers en controllers minimaal te zijn. Ten aanzien van de informatie voorziening vanuit de controllers naar de managers bleken accuratesse en flexibiliteit significante scores op te leveren.

Indien gekeken wordt naar de kwaliteiten van de controllers dan vinden managers creativiteit en eensgezindheid van de controller op control gebied van belang. Controllers vinden deze eigenschappen minder van belang. Creativiteit leverde niet alleen een significant verschil op ten aanzien van de control rol maar ook ten aanzien van de support rol.

Uit dit onderzoek kan geconcludeerd worden dat er bijna geen sprake is van een gap tussen de visie van de manager en die van de controller ten aanzien van de rol van de controller bij de onderzochte publieke organisatie. Dit in tegenstelling tot eerdere onderzoeken bij organisaties in de private sector.

1. Inleiding

De rol van de controller wordt in de management accounting literatuur vaak besproken. De controller lijkt binnen een organisatie de spin in het financiële web en het financieel geweten te zijn.

In private en publieke organisaties komt de controller zowel als lijnmanager als staffunctionaris voor. Ook Sahte (1982) voorziet verschillende typen controllers, afhankelijk van de wijze van besturen van de organisatie. In de private sector lijkt steeds meer een verschuiving plaats te vinden van de traditionele rol van de controller naar meer een support rol richting het management. Door de toenemende mate van dynamiek van de organisatieomgeving en technologische ontwikkelingen op het gebied van informatie voorziening lijkt de rol van de business partner te worden gestimuleerd en lijkt de controller in deze rol meer een bewaker van de levensvatbaarheid van de organisatie¹.

De controller in de publieke sector heeft te maken met organisaties die zich richten op maatschappelijke doelstellingen met inachtneming van de financiële continuïteit op de kortere en lange termijn.

Binnen het NPM² wordt een fors accent gelegd op het streven naar economische doelmatigheid binnen overheidsorganisaties. Hierdoor zijn ontwikkelingen in het kader van marktconforme bedrijfsvoeringmethoden en het besturen van overheidsmanagers op prestaties in plaats van handelingen, bepalend geweest voor het kader waarbinnen controllers nu opereren binnen de overheid. Door de decentralisatiegolf ontstond de behoefte aan grip en toezicht (Vosselman, 2005). Naast de besteding van middelen, moest inzicht ontstaan in de realisatie van doelstellingen, het leveren van diensten, het verrichten van activiteiten en het genereren van effecten (Dolmans, 1995). In vergelijking met de private sector, zou door de komst van NPM de verwachting kunnen zijn, dat de rol van de controller zich ook binnen de publieke sector heeft ontwikkeld van 'scorekeeper' tot 'businesspartner', mede als gevolg van beïnvloedende interne en externe factoren.

¹ Slagter, Swagerman, Hoorn, 2003

² New Public management

Over de rol van de controller is in de literatuur veel geschreven, maar deze rol, met name de rolbeleving en de daadwerkelijke uiting van de rol binnen de publieke sector, is onvoldoende getoetst. Ook is weinig bekend over de geconstateerde verschillen in percepties tussen de managers en controllers, zoals gevonden in de private sector, en of daar overeenkomsten in zijn bij de publieke sector.

De theorie en hypotheses in dit onderzoek zijn in de praktijk getoetst bij een publieke organisatie, te weten bij het Openbaar Ministerie (OM). Vanuit deze organisatie is aangegeven dat het voor wat betreft de rol van de publieke controller niet alleen gaat om rechtmatigheid, maar vooral ook om de doelmatigheid en doeltreffendheid. Hierbij hebben managers buiten de financiële rapportages behoefte aan andere sturingsinformatie (zoals informatie over niet-financiële risico's). Dit komt vooral doordat doelstellingen van organisaties tegenwoordig vaak veranderen en daardoor de verwachting is dat de rol van de controller als controleur, rapporteur, adviseur en facilitator (volgtijdelijk) ook zal veranderen.

1.1 Probleemstelling en plaatsing in de literatuur

Wat is de rol van de controller in de organisatie en wat zou de rol volgens de belangrijkste betrokkenen moeten zijn? Welke factoren beïnvloeden de rol van de controller in een organisatie en hoe kijken controllers zelf naar deze rol? Wat is de perceptie van de manager ten aanzien van deze rol? Allemaal vragen die wel eerder door diverse auteurs zijn beantwoord in de literatuur (Anderson, 1947; Simon et al., 1954; Sahte, 1982; Siegel & Sorensen, 1999; Merchant en van der Stede, 2003; Jablonsky en Keating, 1993.), maar welke onvoldoende zijn getoetst bij de publieke sector.

Al in 1947 beschreef Anderson dat controllers drie taken hebben. Ten eerste moeten zij zorg dragen voor een betrouwbare en volledige financiële verslaggeving. Daarnaast hebben zij de taak de managers van organisatieonderdelen aan hun budgetafspraken te houden en informatie aan te leveren die kan worden gebruikt om de prestaties van deze managers te evalueren. Ten derde, assisteren

controllers managers bij hun dagelijkse beslissingen door op verzoek informatie te verstrekken of financiële analyses te maken (Maas, 2005). Recente onderzoeken, zoals onder andere van Merchant en van der Stede (2003), laten niet veel beweging zien in de taken van de controller. Zij komen met drie rollen, namelijk vertrouwensrol, toezichtsrol en managementservice rol. Deze rollen zijn redelijk vergelijkbaar zijn met de rollen zoals Anderson (1947) deze heeft beschreven.

Ondanks dat verantwoordelijkheden van de controllers, redelijk het zelfde zijn gebleven gedurende de afgelopen 60 jaar, is in de literatuur een tendens merkbaar dat de traditionele rol van de controller, als het financieel geweten van de organisatie aan het veranderen is (Jalink & Ten Napel, 2007; Perik, 2006). Controllers vervullen steeds meer taken ten behoeve van managers door hen te ondersteunen bij strategische en operationele beslissingen. Er is hier sprake van een support rol en een 'involved controller'. In het verleden hield de controller zich (veel meer) bezig met traditionele taken als juistheid van rapportage en was het financiële geweten van de organisatie. Vooral in de Amerikaanse literatuur wordt veelvuldig betoogd dat controllers zich ontwikkelen van veredelde boekhouders naar volwaardige managers met een sterke betrokkenheid bij strategische en operationele besluitvorming (Maas, 2005).

Deze ontwikkelingen waarbij de traditionele rol van de controller in toenemende mate de vorm aanneemt van de businesspartner heeft te maken met tal van factoren. Te denken valt hier aan ontwikkelingen zoals een concurrerende omgeving (Burns et al., 1999), technologische ontwikkelingen (Grandlund en Malmi, 2002), institutionele krachten (Grandlund en Lukka, 1998), organisatieontwikkelingen (grootte, decentralisatie, formalisatie) en persoonlijke ontwikkelingen van de controller.

Door de grotere mate van betrokkenheid van de controller bij het management bestaat een risico dat rapportages minder onafhankelijk worden opgesteld (Ten Rouwelaar, 2007). Ook kan te veel betrokkenheid bij besluitvormingsprocessen ten koste gaan van de professionele objectiviteit van de controller. Een controller zou

dan in eerste instantie de verantwoordelijkheid moeten dragen voor betrouwbare, juiste en tijdige managementinformatie (Indejikian & Matějka, 2006).

Door verschillende boekhoudschandalen uit het recente verleden is de aandacht voor de juistheid van de rapportage en de rol van de controllers weer toegenomen en zijn er aanvullende regels opgesteld zoals Sarbanes-Oxley³ en Tabaksblad⁴. De controllers zijn zich als gevolg van aanvullende wetten en regels veel meer op de control rol gaan richten en geven meer aandacht aan juistheid van rapportages. Door deze ontwikkelingen wordt de controller juist meer 'politieagent' en wat minder een 'involved business partner' (Ten Rouwelaar, 2007).

In de literatuur wordt benoemd dat bepaalde situationele variabelen samenhangen met de mate van betrokkenheid van de controller bij het management. Zoni en Merchant (2007) hebben empirisch bewijs geleverd dat er een grote variatie is van deze betrokkenheid bij het management. De oorzaken van toename van de betrokkenheid werden gevonden bij bedrijven die door bepaalde activiteiten of bedrijfsgrootte meer financiële ondersteuning behoeven⁵. Naarmate het belang van financieel management binnen een organisatie groter is, is de verwachting dat de betrokkenheid bij het management groter is. Maar ook indien financiële kennis afwezig is bij managers, is meer betrokkenheid bij management aangetroffen. Volgens Sahte (1983) is het in de organisatie van belang dat de controller zowel betrokken is bij het besluitvormingsproces (support rol) als bij het financieel proces en interne controle (control rol). Vanwege de noodzaak van deze twee rollen in de organisatie heeft hij aangegeven dat deze twee rollen gesplitst kunnen worden en belegd kunnen worden bij meerdere functionarissen in de organisatie (split controller). Echter, gezien de spanning die deze twee rollen met zich mee kan

³ US wet waarbij de aansprakelijkheid en verantwoordelijkheid van de bestuurders ingrijpend worden aangescherpt, inclusief het risico op celstraf voor bestuurders van Nederlandse ondernemingen met een Amerikaanse beursnotering

⁴ De codetabaksblad is een gedragscode voor beursgenoteerde bedrijven met als doel een transparante weergave te creëren van de bedrijfssituatie. Deze weergave moet het voor controlerende instanties en aandeelhouders makkelijker maken hieraan conclusies te verbinden.

brengen en de onderlinge coördinatie ervan, stelt hij een vierde type voor, namelijk de 'strong' controller, door beide rollen te verenigen in één persoon. Volgens Sahte zou een zeer 'independant' controller of een zeer 'involved' controller minder effectief zijn voor de prestaties van een organisatie dan één controller die deze twee uitersten in zich kan verenigen.

Volgens Ten Rouwelaar (2006) en het HEAD⁶ onderzoek moet de controller niet alleen over bepaalde persoonskenmerken beschikken, maar ook over specifieke persoonlijke vaardigheden. Hierbij wordt de mate van betrokkenheid en effectiviteit van de controller⁷ afhankelijk gesteld aan de persoonlijke karaktereigenschappen en de persoonlijke vaardigheden of competenties van de controller. Daarnaast is de conclusie uit dit onderzoek dat controllers zich betrokken voelen bij besluitvorming binnen de instelling, maar dat zij bij deze besluitvorming slechts voorbereidend zijn. Dit onderzoek is gehouden onder de controllers en niet onder managers.

De vraag kan gesteld worden of het wel realistisch is om de control rol en support rol te combineren in één persoon en of hier bij invulling van de duale rol niet sprake van een rolconflict zou kunnen zijn.

Maas en Matějka (2009) hebben de spanning tussen de twee rollen onderzocht en concluderen dat controllers zich meer verbonden voelen met lokale managers dan met hun functionele control rol. Indien de CFO⁸ van bovenaf hamert op strikte toepassing van informatieregels, belandt de controller in een spagaat (Bouwens, 2009). Eerder is aangegeven dat voor de publieke sector niet alleen het financieel belang groot is, maar deze vertegenwoordigt ook een groot maatschappelijk belang. Hieraan ontleent deze sector zelfs zijn bestaansrecht⁹. Een reden voor het niet tot stand komen van een onderzoek naar een rolconflict vanwege de dubbele rol van de controller binnen de publieke sector, zouden de politieke motieven die

⁵ Dit in tegenstelling tot het HEAD onderzoek, waarbij de CIM bij kleine organisaties meer aanwezig was dan bij de grote instellingen.

⁶ HEAD (vereniging van financials in de zorg) studie betreft een wetenschappelijk onderzoek in samenwerking met Universiteit Nijenrode en Price Waterhouse Coopers in de zorgsector, 2009

⁷ In het artikel wordt gesproken over financials

⁸ Chief financial officer (financieel bestuurder, financieel directeur)

⁹ Groot en van Helden (2007)

hieraan ten grondslag liggen, kunnen zijn. Anders kan onderzoek naar de duale rol van de controller binnen de publieke sector wellicht voor een nader onderzoek in de toekomst een optie kunnen zijn.

Door de toegenomen grootte van de organisatie en de complexiteit van de beslissingen, is een 'support rol' van de controller door de managers steeds meer gewenst. Jablonsky en Keating (1993) geven aan dat controllers¹⁰ 'business advocates' moeten worden in plaats van 'corporate cops' als zij meer dan een marginale rol in hun organisatie willen spelen.

Volgens Hopper (1980) verwachten een groot deel van de managers dat hun controllers een servicerol uitvoeren waarbij zij tegemoet komen in de informatiebehoefte van hun managers. Een belangrijk resultaat uit dit onderzoek was dat een grote meerderheid van de controllers bij hun rol de nadruk legden op de servicerol, terwijl de managers de gewenste servicerol van de controller als onvervuld ervoeren. Daarnaast hebben Pierce en O'Dea (2003) opgemerkt dat managers grote organisatiekennis, meer flexibiliteit en een brede informatiefocus van de controller belangrijk vinden. Volgens deze auteurs is er dus een verschil in perceptie tussen de managers en controllers. Dit betreft de percepties van de managers ten aanzien van gebruik van de huidige informatie, de wenselijke wijzigingen in het aanleveren van deze informatie, maar ook de (gewenste) rol van de controller.

De publieke controller heeft met name taken als het bijhouden van de financiële administratie, het opstellen van een begroting, de verdeling van budgetten, het monitoren van en rapporteren over de begrotingsuitvoering tot de coördinatie van het verantwoordingsproces¹¹. Deze functie heeft door de jaren heen ook een duidelijke ontwikkeling doorgemaakt: van een Operatie Comptabel Bestel¹² in de jaren tachtig tot het bedrijfsmatiger werken en denken als gevolg van de NPM in de jaren negentig, wat de invoering van het resultaatgerichte besturingsmodel tot

¹⁰ Financial executives wordt in dit artikel genoemd

¹¹ Gradus et.al, 2008

gevolg heeft gehad. Ook de ontwikkeling van 'beleidsbegroting tot beleidsverantwoording'¹³ noodzaakt de controller te handelen naar de keten van input-throughput-output-outcome, waarbij niet alleen de inzet van middelen, maar ook de organisatie van het beleidsproces en uitvoering, en de te bereiken resultaten, vaak in termen van maatschappelijke effecten, van belang zijn.

Dergelijke vernieuwingen in de sturing en bedrijfsvoering van een ministerie hebben veranderingen in de rol van de controller met zich meegebracht. Er wordt gesuggereerd¹⁴ dat de publieke controller inhoudelijk dieper moet gaan, beter micro- als bedrijfseconomisch moet zijn onderlegd en invulling moet geven aan het verminderen van de regel- en controledruk. De inhoudelijke rol vraagt het ene moment om meedenken en het andere moment om tegen denken. De dubbelrol betreft hier het financieel geweten en bewaker van financiële spelregels en tegelijkertijd van meedenker en facilitator van het beleid van het departement. In deze rol kan de controller gemakkelijk in de knel komen tussen enerzijds de loyaliteit aan de eigen minister en het departement en het geweten als hoeder van de doelmatigheid aan de andere kant.

Niet alleen in de private sector, maar ook in de publieke sector wordt de rol van de controller beïnvloed door diverse ontwikkelingen en factoren, zoals politiek, ICT en regelgeving. Interessant is om te weten in hoeverre de rol van de controller in de publieke sector dezelfde ontwikkeling doormaakt als in de private sector. Volgens Sahte (1982) heeft een organisatie een controller nodig die bij de organisatie past. Centrale vragen hierbij zijn of de interne en externe factoren die de rol van de controller beïnvloeden hetzelfde zijn in beide sectoren of zijn deze toch sector bepaald? Waar ligt de nadruk op de rol van de controller in de publieke sector en zijn de rollen zoals Sahte (1982, 1983) ze heeft benoemd terug te vinden in deze organisatie? Zijn de percepties zoals gevonden in de private sector (Pierce en O'Dea, 2003) ook zichtbaar in de publieke sector?

¹² Het kader van wet- en regelgeving en infrastructurele voorzieningen waarin de begrotingscyclus afspeelt

¹³ VBTB

Gezien het tijdsbestek van de afstudeeropdracht is dit onderzoek beperkt tot de rollen van de controller en de mate waarin deze rollen tot uiting komen binnen de publieke sector, waarbij wordt gekeken vanuit de rolbeleving van de manager en de controller. Hierbij worden de externe en interne factoren die de rol van de controller beïnvloeden nader bekeken en wordt getoetst of de geconstateerde relatie zoals gevonden in de literatuur, positief of negatief is. Er wordt in dit onderzoek niet stilgestaan bij de effectiviteit van de verschillende rollen van de controller in hun organisatie.

1.2 Doelstelling

Tot de publieke sector behoren overheden die hoofdzakelijk worden gefinancierd uit publieke middelen en hiermee een publiekrechtelijke status hebben. De functie van een public controller is een coördinerende functie waarin het leiderschap wordt geadviseerd bij het plannen van maatschappelijke en financiële resultaten van de organisatie, het ontwerpen en implementeren van het management controlsysteem en het afleggen van rekenschap. Hiermee is deze controller een onderzoeker, analyticus, criticus en informatieverstrekker (Egten, Gradus, Veldman, 2005).

In de publieke sector is getracht om een zevental kernprocessen te benoemen waar de controller verantwoordelijk voor is (Deloitte, 2007), namelijk:

- Tijdig, juist en betrouwbaar rapporteren en adviseren
- Uitvoeren van diverse (bedrijfseconomische) analyses
- Invoeren (en controleren) van financiële transacties
- Besturing en beheersing
- Treasury
- Toetsing, beoordeling en verbetering van de AO/IC en informatiesystemen
- Risicomanagement en analyses

¹⁴ Gradus et.al, 2008

Sinds het New Public Management¹⁵ ligt de basis in het verminderen of verwijderen van verschillen tussen de publieke en private sector en het verleggen van het accent op input- en procesverantwoording naar verantwoording over resultaten (Van Helden en Jansen, 2002, Hood 1995). Het belang van sturen en begroten op output, planning- en control processen en het helder vastleggen van verantwoordelijkheden binnen de organisatie worden benadrukt.

De controller in een private organisatie wordt geacht om steeds breder te opereren. In de publieke sector wordt de controller ook breder dan alleen financieel gepositioneerd. In overheidsorganisaties is de beoordeling van doelmatigheid immers niet alleen gericht op het behalen van financiële resultaten, maar ook op het al dan niet behalen van maatschappelijke doelstellingen en effecten. De controller heeft onder andere als taak om het management te ondersteunen bij het verbeteren van de doelmatigheid binnen de organisatie en is de aandacht steeds meer verschoven van de financiële functie naar het verstrekken van niet-financiële beleidsinformatie.

De vraag is nu in welke richting de control functie zich is gaan bewegen aangezien zowel van binnen als van buiten de organisatie nieuwe vragen, nieuwe eisen en nieuwe organisatieconcepten ontstaan (Egten, 2008).

Volgens sommige auteurs kan de betrokkenheid een meerwaarde toevoegen zodat managers weloverwogen beslissingen kunnen nemen bij besluitvorming. Is deze rol meer die van een business partner waarbij de controller niet optreedt als onafhankelijke controller, maar de nadruk van zijn rol sterk ligt in het betrokken zijn bij het management en besluitvormingsproces? Of is deze zoals Sahte aangeeft (1983) een 'strong' controller die beide rollen combineert?

Veel literatuurstudies zijn vaak empirisch getoetst bij private ondernemingen en is er maar weinig bekend over de publieke sector. Onderzoeken naar betrokkenheid van de controller bij het management en met vele varianten daarvan (Zoni &

¹⁵ Wat impliceert het importeren van sturings- en beheersingsmechanismen vanuit de private sector in de publieke sector

Merchant, 2007; Roozen en Steens, 2006; Rouwelaar & Bots, 2008, e.a.) zijn allemaal onderzocht bij (grote) private ondernemingen.

Vanuit de literatuur wordt ook gesuggereerd dat een trend van 'beancounter' naar support te zien is, maar deze theorie is steeds getoetst bij de private (grote) ondernemingen. Binnen de publieke sector is een trend zichtbaar van een bureaucratische organisatie naar een meer bedrijfsmatiger werkende organisatie waarbij wordt geprobeerd de ontwikkelingen in de private sector te volgen op het gebied van kostenbeheersing en het efficiënt inzetten van middelen. Dit heeft ook consequenties voor de rol van de controller. Gezien de NPM zou de trend zich ook bij de publieke sector moeten voordoen en zou de rolinvulling van de controller net als bij de private sector moeten ontwikkelen. Aangezien in de praktijk hier weinig onderzoek naar is gedaan binnen de publieke sector, wordt in dit onderzoek nagegaan door deze theorie te toetsen bij een publieke organisatie. Het HEAD wetenschappelijk onderzoek heeft plaatsgevonden bij de publieke sector. Echter, hier is gekeken naar de mate van betrokkenheid en effectiviteit van de controller binnen de publieke sector vanuit persoonskenmerken en persoonsvaardigheden en zijn bij het onderzoek slechts de controllers betrokken en niet het management.

Het is interessant om te weten of er in de publieke sector verschil is in perceptie tussen de manager en de controller ten aanzien van de rol.

Volgens Byrne & Pierce (2007) is het business partner model, zoals bedoeld wordt in de literatuur, één dat ontbreekt aan gemeenschappelijk begrip tussen de manager en de controller en de aannahme ervan lijkt minder eenvoudig dan kan zijn voorzien. In het onderzoek van Pierce en O'Dea (2003) is gebleken dat in de private sector veel gaps zijn in percepties van de controllers en de managers. Hierbij is onder andere aangetoond dat managers een brede scope verwachten van de controller, maar ook veel organisatiekennis en meer flexibiliteit. Gewenste aanpassingen in het aanleveren van informatie door controllers, maar ook de gewenste rol van de controller bekeken vanuit de managers, zijn bediscussieerd.

Naar aanleiding hiervan is het interessant om na te gaan of deze verschillen in percepties van beide groepen ook binnen de publieke sector worden gevonden. In

dat geval kan dan worden nagegaan waarom er verschillen zijn in perceptie en of de rol van de controller aansluit bij de behoefte van het management. Maar ook is het relevant om te weten wat de mogelijke verklaringen zijn voor deze verschillen en wat volgens beide groepen nodig is om deze verschillen in percepties voor beide partijen kleiner te maken.

Daarom wordt in dit onderzoek louter een bijdrage geleverd aan de discussie rond het vraagstuk *'hoe en in welke mate uit zich de rol van de controller in de publieke sector, gezien de beïnvloedende factoren en gezien vanuit de perceptie van de managers en de controllers'*.

Om de rol van de controller binnen de publieke sector nader te kunnen onderzoeken is vanuit de literatuur een centrale vraagstelling en een aantal deelvragen opgesteld.

Het doel van dit onderzoek is een bijdrage te leveren aan de kennisvorming inzake de relatie tussen de interne en externe factoren die van invloed kunnen zijn op de rol van de controller en de verschillende percepties van de controller en de manager ten aanzien van deze rol.

Bij het bepalen van de doelstelling is nagegaan welke factoren de rol van de controller beïnvloeden en wat de percepties zijn van de manager en van de controller hierbij. Zo zijn externe factoren, maar ook interne factoren in de literatuur hiervoor gevonden. Als externe factor is nader gekeken naar de dimensie complexiteit van de omgeving die van invloed kan zijn op de rol van de controller. Daarnaast is de factor organisatiestructuur met de dimensies decentralisatie, formalisatie en verticale differentiatie als invloeden op de rol van de controller bekeken. De interne factor persoonskenmerken van de controller is als aparte invloed behandeld, omdat de controller zelf een essentiële rol speelt in het bepalen van de rol van de controller. Volgens Byrne & Pierce (2007) is het van belang om na te gaan welke persoonlijkheidskenmerken bepalend zijn voor de mate van betrokkenheid van de controller bij het management

1.3 Opbouw van het rapport

De indeling van dit document is als volgt: in hoofdstuk 2 wordt nader ingegaan op de relevante literatuur. De onderzoeksvragen worden besproken in hoofdstuk 3. De onderzoeksmethode wordt beschreven in hoofdstuk 4 en in hoofdstuk 5 worden de onderzoeksresultaten en discussie behandeld. Ten slotte volgt in hoofdstuk 6 de conclusie.

2. Literatuur

2.1 Rol controller

2.1.1 Rollen en takenpakket van de Controller

Eerder is in het vorige hoofdstuk aangegeven dat de rol van de controller en de ontwikkeling van de rol door diverse auteurs zijn onderzocht. Niet alleen over wat de rol zou moeten zijn, maar ook de verandering van de rol van 'bean counter' naar 'business partner' (Kaplan, 1995; Cooper, 1996; van den Meer- Kooistra, 1998; Siegel & Sorensen, 1999; Maas, 2005; Jablonsky and Keating, 1993).

Om antwoord te kunnen geven op de vraag '*welke factoren beïnvloeden de rol van de controller in een organisatie en hoe kijken de managers en controllers naar deze rol en is er verschil in percepties*', wordt in dit hoofdstuk de theorie vanuit eerdere literatuur tegen het licht gehouden.

Daarnaast worden naar aanleiding hiervan hypotheses en een conceptueel model ontwikkeld om deze theorieën empirisch te toetsen in de praktijk.

In de literatuur worden verschillende termen gebruikt zoals financials, management accountants en dergelijke. Echter, in dit document wordt de term beperkt tot controller¹⁶. Een controller is volgens Van Dale een financiële expert in een bedrijf. Volgens de Encyclopedie¹⁷ is het 'een functionaris in een bedrijf belast met het goed doen functioneren van de administratie, het leveren van cijfermateriaal en het adviseren omtrent het te voeren beleid'. Echter, deze rol kan ook breder gezien worden.

Volgens Verstegen et al., (2005) ondersteunt en adviseert de controller het management van een organisatie in het bereiken van de economische, publieke en financiële doelen. Management omvat hier de planning, control en besluitvorming.

¹⁶ In de literatuur wordt vaak ook de term management accountant, financials ed. gebruikt

¹⁷ <http://www.encyclo.nl/begrip/controller>

De ondersteuning omvat hier de ontwikkeling en onderhoud van 'accounting information systems' en het verkrijgen en distribueren van informatie.

De controller is een medewerker, die technische expertise heeft, meedenkt en informatie bewerkt en integreert (Cooper 1996; Scapens 2003).

Dit betekent dat de controller met kennis van

- controlsystemen
- accountingtechnieken
- businessmodellen
- financieringsarrangementen

een toegevoegde waarde kan tonen naar de organisatie.

Daarnaast geven Foster en Young (1997, p.64) aan dat *'Management accounting is a value adding, continuous improvement process of planning, designing, measuring, and operating non financial and financial information systems that guides management action, motivates behaviour, and supports and creates the cultural values necessary to achieve an organization's strategic, tactical and operating objectives'*. Kenmerkend voor de controllers functie is de ondersteunende en adviserende rol voor alle geledingen in de hiërarchie, de contacten met alle onderdelen van het bedrijf en de toekomstgerichtheid, maar ook het belang en de relevantie van externe gegevens.

In de literatuur worden diverse rollen van controllers beschreven en lijkt steeds meer verschuiving plaats te vinden van de traditionele rol naar de servicerol. Zo betogen Siegel & Sorensen (1999), dat controllers zich steeds meer bezig houden met managementbeslissingen die vroeger aan lijnmanagers waren voorbehouden. Door de komst van de automatisering nemen traditionele control taken steeds minder tijd in beslag en wordt de hieruit vrijgekomen ruimte besteed aan zaken als strategische lange termijn planning en het verbeteren van operationele processen.

Gedurende de afgelopen zestig jaren is het takenpakket van de controller niet veel gewijzigd, maar ook niet de rollen die hieruit zijn voortkomen. Wel blijkt uit de literatuur dat de nadruk veel meer op de service rol is komen te liggen.

Al in jaren veertig gaf Anderson (1947), in zijn boek aan dat controllers drie taken hebben namelijk

1. zorg dragen voor een betrouwbare en volledige financiële verslaggeving;
2. managers van organisatieonderdelen aan hun (budget)afspraken houden en informatie aanleveren die kan worden gebruikt om de prestaties van deze managers te evalueren;
3. managers assisteren bij hun dagelijkse beslissingen door op verzoek informatie te verstrekken of financiële analyses te maken.

Daarnaast kwamen Simon et al., (1954), na een onderzoek in de VS tot de conclusie dat controllers zich bezighouden met drie activiteiten:

1. financiële verslaglegging en afhandeling van belastingzaken;
2. op ad hoc basis verzamelen van informatie die managers kunnen gebruiken bij het oplossen van strategische vraagstukken en operationele problemen;
3. op continue basis de informatie verzorgen die managers gebruiken om organisatie onderdelen en medewerkers te beoordelen en hun aandacht te focussen op kansen en bedreigingen.

Sommige auteurs hebben de takenpakketten van de controllers in rollen ondergebracht. Zo benoemen Jablonsky and Keating (1998), drie rollen van de controller, namelijk:

1. Conformancerol (vertrouwensrol)
2. Command & control rol (toezichtsrol)
3. Business advocate of competitieve teamrol (servicerol)

Ook volgens Merchant en van der Stede (2003), spelen controllers feitelijk drie rollen tegelijkertijd. Deze rollen hebben raakvlakken met de rollen zoals benoemd door Jablonsky and Keating (1998), namelijk:

1. Fiduciary role: controllers hebben een vertrouwensrol (informatie vanuit operationele afdelingen naar hoger management is volledig en juist).
2. Toezichts- of overzichtsrol: iedereen in de organisatie houdt zich aan geldende afspraken en aan relevante wet- en regelgeving.
3. Management- servicerol: controllers adviseren en staan managers bij operationele en strategische beslissingen.

Concluderend hebben controllers drie soorten verantwoordelijkheden:

1. Verantwoordelijkheid voor een juiste, volledige en tijdige financiële rapportage (Merchant & van de Stede: vertrouwensrol).
2. Verantwoordelijkheid vanuit een toezichtrol (agent stakeholder en hogere management lagen en toezicht op handelen medewerkers).
3. Management – servicerol (kennis en expertise ten dienst van managers en helpen bij besluitvorming).

Uit de literatuur blijkt dat de servicerol de afgelopen jaren een prominentere plaats heeft ingenomen.

Hierbij kan de vraag gesteld worden hoe organisaties hun control functie zouden moeten inrichten ten einde de controller van voldoende waarde te laten zijn. In dit onderzoek wordt hier niet verder op ingegaan.

2.1.2 Onafhankelijkheid vs betrokkenheid

Sahte (1982) heeft de twee belangrijkste polen van het controllerschap ondergebracht in 'onafhankelijkheid' en 'betrokkenheid'. Hij ziet de betrokken controller als één die deelneemt aan het besluitvormingsproces en dit zodoende ook beïnvloedt. Terwijl hij de onafhankelijke controller ziet als één die een betrouwbare basis biedt voor het financiële proces en deze waarborgt. Hij beweert

dat er een behoefte is aan beide typen, hierbij wordt een kanttekening gemaakt dat de nadruk op beide aspecten afhankelijk is van omgevingsomstandigheden. De auteur beweert ook dat een betrokken controller zijn leidinggevende moet overtuigen dat betrokkenheid essentieel is. Ten tweede geeft hij aan dat een 'strong' controller een effectieve balans kan bereiken tussen onafhankelijkheid en betrokkenheid. Ten derde wordt opgemerkt dat 'sterke' controllers vertrouwen op de confrontatie benaderingen als hun professionele basis techniek.

Hij geeft aan dat managers zich goed bewust zijn van het belang van de rol van de controller, echter hoe de rol beter uitgevoerd zou kunnen worden, wordt minder goed begrepen.

Ook geeft Sahte (1983) aan dat als de nadruk primair ligt op de service verantwoordelijkheid van de controller, het gewenste gedrag van de controller volgens hem is om actiever betrokken te zijn in het besluitvormingsproces (involved controller). Tevens geeft Sahte aan dat als de nadruk primair ligt op financiële rapportage en interne control verantwoordelijkheden, het gewenste gedrag van de controller is om objectiviteit en onafhankelijkheid te behouden in de omgang met het management (independent controller).

Maar zijn de twee bovengenoemde rollen en soorten verantwoordelijkheden met elkaar te verenigen in een persoon?

Sahte (1982), stelt dat het gaat om een afweging tussen betrokkenheid en onafhankelijkheid. De vertrouwensrol en toezichtsrol vragen om een controller met een afstand ten opzichte van de afdeling en mensen naar wie hij rapporteert (onafhankelijkheid). De servicerol vereist dat de controller actief participeert in besluitvormingsprocessen en zich verbonden voelt met mensen, activiteiten en doelstellingen van de bedrijfseenheid waarvoor hij werkt. Twee factoren die van belang zijn voor de balans tussen onafhankelijkheid en betrokkenheid:

1. persoonlijke kenmerken van de controller
2. plaats en inrichting van de control functie binnen de organisatie

De theorieën die worden behandeld in de volgende paragrafen beschrijven de relatie tussen de rol van de controller en de invloeden vanuit buiten en binnen de organisatie. Daarnaast wordt ook een relatie gelegd tussen deze rol en de persoonskenmerken van de controller. Ten slotte worden deze drie invloeden op de rol van de controller bekeken vanuit de perceptie van de controller en de perceptie van de manager en wordt verondersteld dat er een verschil is in beide percepties kijkend naar deze rol.

2.1.3 Determinanten controller's rol

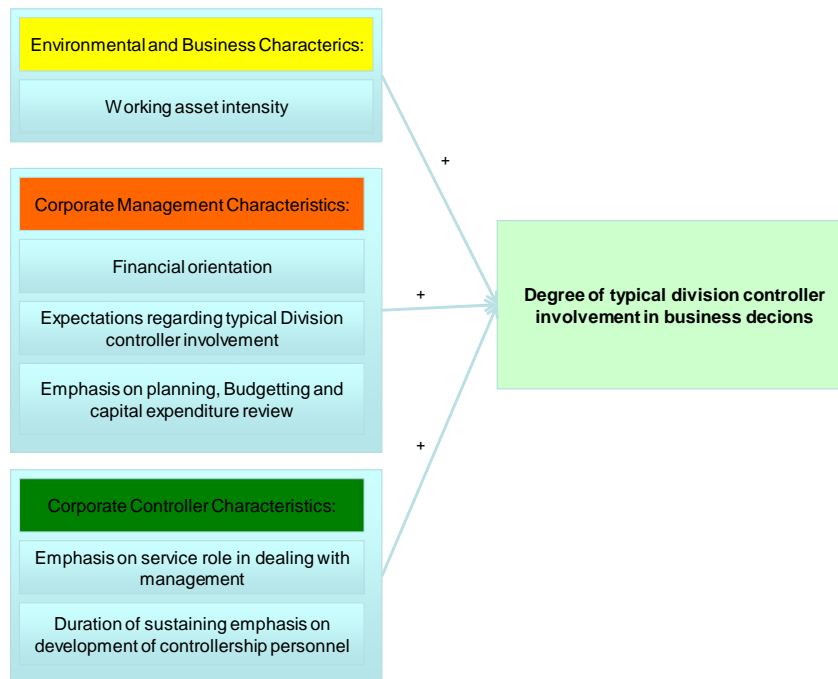
Vanwege de toenemende organisatie grootte en organisatie complexiteit hebben operationele managers (leidinggevend) vaak geen diepte van kennis in de variëteit van disciplines die nodig zijn om maximale effectiviteit te behalen. Daarom zouden volgens Sahte (1982) controllers actiever betrokken moeten worden in het besluitvormingsproces. Hoewel de persoonlijkheid, motivatie en skills van de controller belangrijk zijn, kan de leiding ervoor kiezen om het algemene niveau van betrokkenheid van controllers bij het management te vergroten. Hierbij wordt aangegeven dat de context waarin de controller opereert het gedrag beïnvloedt. In zijn boek gaat hij in op de contextuele factoren, zoals omgeving, organisatie en management variabelen die het niveau van betrokkenheid van de controller in de organisatie besluitvorming beïnvloeden. Maar ook het wezenlijke belang van verwachtingen van het management, oriëntatie, stijl en management filosofie mag niet worden onderschat. Het management moet bepalen welke type rol van de controller het beste geschikt is voor hun eigen specifieke situaties. Hoewel vele controllers en managers denken dat de rol van betrokken controller en de rol van onafhankelijke controller elkaar uitsluiten, omdat nadruk op de ene rol, effectieve prestaties bij de andere rol moeilijk maken, denkt Sahte daar anders over. Volgens hem is de 'strong' controller in staat om deze schijnbare dilemma te overwinnen en blijft deze actief betrokken met behoud van onafhankelijkheid. Deze 'strong' controller levert niet alleen een bijdrage op beide vlakken, maar vooral om de 'before-the fact' of anticiperende control resultaten.

Sahte (1982) betoogt drie factoren die relevant zijn in het begrijpen en verklaren van variatie in de mate van betrokkenheid van controllers namelijk:

- factoren gerelateerd aan de motivatie, de persoonlijkheid van de controller en de inter-persoonlijke relatie met het management;
- factoren gerelateerd aan verwachtingen van het management, oriëntatie en de opererende filosofie;
- factoren gerelateerd aan de omgevingskenmerken van de organisatie.

De eerste is gerelateerd aan de controller en de laatste twee aan de positie van de controller. Als externe regelgevingen grotendeels de laatste twee factoren beïnvloeden door de scorekeepers rol en de business partner rol te balanceren, kunnen deze leiden tot tegenstrijdige eisen. Deze conflicterende eisen kunnen de rol en de functie eisen van de finance professional beïnvloeden in de organisatie.

In onderstaand model van Sahte (1982) is weergegeven hoe een manager kijkt naar deze kenmerken en vervolgens wat hij dan verwacht van de controller.



Figuur 1 Contextuele factoren en mate van betrokkenheid van de controller in de organisatie (Sahte, 1982, p. 110)

2.1.4 Determinanten van de control functie

Roozen en Steens borduren in hun boek *'Reflections on the future of finance and control (2006)'* voort op het werk van Sahte (1982).

In hun boek, zijn Roozen en Steens op zoek gegaan naar *welke recente ontwikkelingen er zijn geweest in de omgeving van grote multinational ondernemingen in Nederland die het management 'denken' over de rol en functie eisen van controllers in ondernemingen*. Hierbij lag de focus op de controllers¹⁸. Er zijn zes casestudies uitgevoerd om empirisch bewijs te leveren van de impact van omgevingsveranderingen (externe) op de perceptie van het management naar rol van de controller en functie eisen. Onderzoek is gedaan naar de effectiviteit van de

controller. Roozen en Steens (2006) hebben hiervoor een framework ontwikkeld (figuur 2).

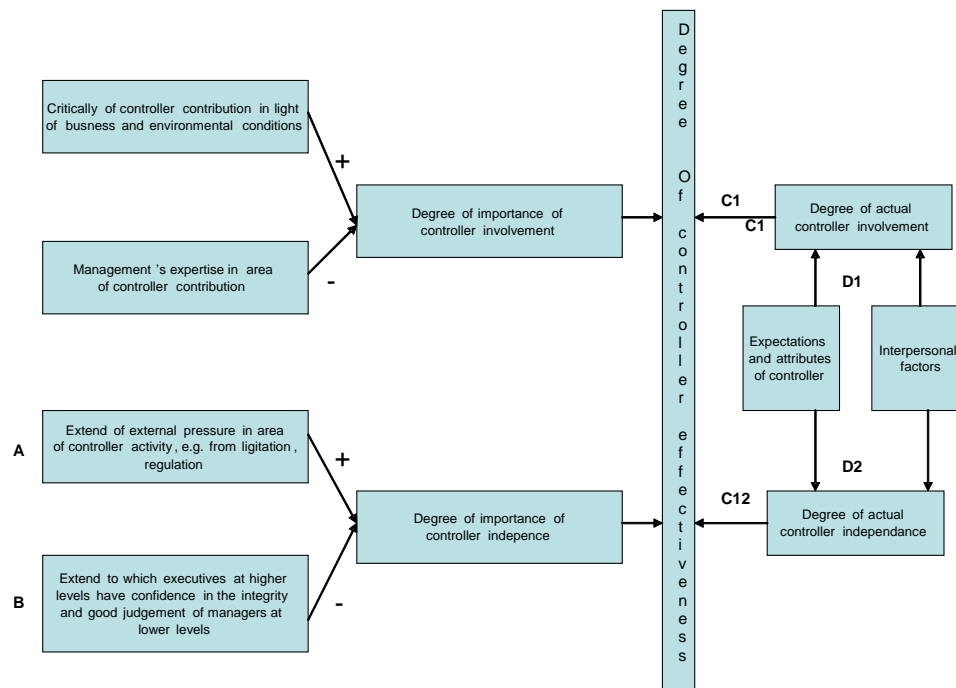
De studie was bedoeld om de mogelijke impact van compliance en control issues en strikte voorschriften aan de rol en eisen van financiële professionals na te gaan. In de studie is het fenomeen 'controller involvement in decision making' en is de context de veranderende zakelijke omgeving waarin de controller functioneert. Hierbij wordt de verandering in de omgeving gezien als het gevolg van de boekhoudschandalen in de laatste 10 jaren.

De meest invloedrijke aspecten waarop gelet is zijn: grootte, industrie-bedrijfstak, mate van complexiteit, belangrijkheid van governance & control, werving in de praktijk, mate van financiële technologie.

Als wij de resultaten van onderzoeken naar de ontwikkelingen van financiële posities in de praktijk mogen geloven, dan laat dit zien dat controllers in toenemende mate hun tijdsbesteding beschikbaar stellen voor ondersteuning bij besluitvorming en lijkt het erop dat hun betrokkenheid in management is toegenomen (Roozen & Steens, 2006, p. 23).

Echter, er zijn bewegingen die deze trend teniet doen door de toenemende complexiteit afkomstig van corporate governance, die hoge eisen stelt aan transparantie, accountability en goed beheer. De regelgeving voor goede corporate governance heeft geleid tot een stijging in bureaucratiesering en formalisering, legalistische benadering en juridische codificatie. Om succesvol te blijven, moet een organisatie snel reageren op veranderende omstandigheden en niet stikken in een lawine van regelgeving en procedures. Voor controllers betekent dit dat de spanning tussen de twee traditionele posities namelijk 'independance' en dat van 'involvement' zou kunnen toenemen (Roozen & Steens, 2006).

¹⁸ In het boek wordt gesproken over de senior controller, maar derhalve wordt hier beperkt tot de term 'controller'



Figuur 2 Raamwerk om de effectiviteit van de controller te bestuderen (Roozen & Steens, 2006, pag 28)

2.1.5 Technologische ontwikkelingen

Door de technologische revolutie welke de nieuwe informatie economie bevordert, is er een stijgende vraag binnen de organisatie naar controllers. Er is vooral behoefte aan hun adviezen, expertise en betrokkenheid en de controllers ervaren dit als grote toegevoegde waarde voor de organisatie. In vele organisaties geloven controllers dat zij zich ontdoen van het 'number cruncher' en 'beancounter' stereotype en daarentegen worden gemerkt als 'businesspartner'. Dit zien zij als een imagoverbetering. Vandaag de dag besteden de controllers meer tijd aan communicatie met mensen in hun organisatie dan zij voorheen deden. Eerder isoleerden velen van hen zich op de financiële afdeling. In organisaties waar de controller een functie als 'business partner' heeft, wordt gesuggereerd dat er betere organisatiebeslissingen worden genomen. Hoewel de tijdsbesteding van controllers

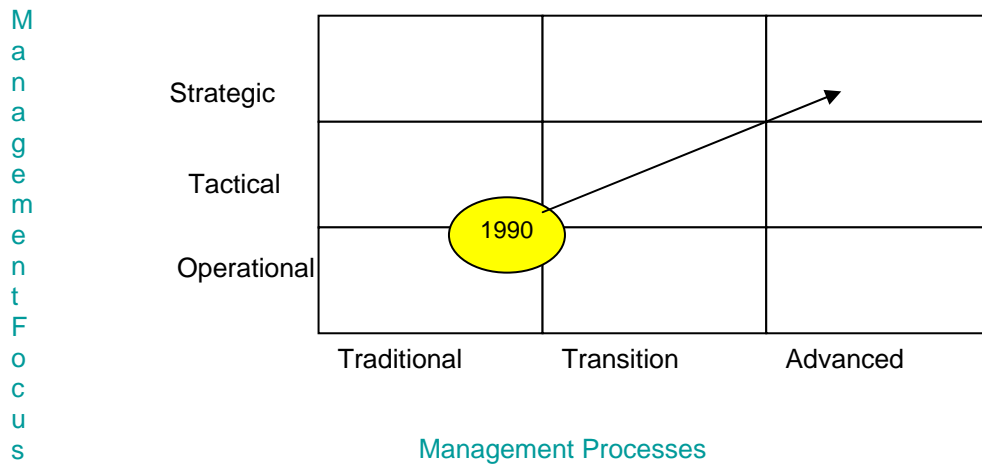
grotendeels bestaat uit traditionele activiteiten, is de trend dat de controllers veel meer tijd zijn gaan besteden aan het analyseren van informatie en deelname aan besluitvorming. Daarnaast zijn zij veel meer tijd gaan besteden aan het uitvoeren van toekomstgerichte 'niet traditionele' activiteiten zoals strategische planning, interne raadgeving, procesverbetering en evalueren van prestaties. Hierdoor zijn velen van hen minder bezig met het voorbereiden van standaard financiële rapportages, accounting systemen, accounting beleid, consolidatie, korte termijn budgettering, project accounting en compliance reporting. Controllers geloven dat strategische planning en procesverbetering de twee meest kritische activiteiten zijn voor het succes van hun organisatie. Daarnaast blijkt dat de controllers denken dat hun rol als business partner intensiever zal worden en verwachten zij zelfs meer betrokken te zullen worden bij lange termijn strategische planning, financiële en economische analyses, besluitvorming, interne raadgeving en procesverbetering dan zij nu al zijn. Verandering in hun werkzaamheden ging de afgelopen jaren heel snel. Om te slagen als controller in deze dynamische omgeving worden belangrijke eigenschappen voor hen benoemd, zoals het vermogen om goed te communiceren, zowel mondeling als in schrift, het vermogen om in teamverband te kunnen werken, analytische vaardigheden, goed begrip van accounting en goed begrip van hoe de organisatie functioneert. Sommige controllers anticiperen dat hun rol zich zal verbreden van 'business partner' naar 'strategisch partner', waarbij zij meer strategisch, betere visionairs en meer proactief zullen zijn en de organisatorische besluitvorming met de CEO¹⁹ zullen delen.

Ook Ross (1990)²⁰ heeft in zijn artikel de trend benoemd en gaf aan dat om te overleven als controller in een nieuwe technologische wereld, zij meer geavanceerde tools moeten gaan gebruiken en meer betrokken moeten zijn op strategische niveaus in hun organisaties. In onderstaand overzicht is dit afgebeeld.

¹⁹ Chief Executive Officer (bestuursvoorzitter of algemeen directeur)

²⁰ Gerald H.B. Ross, 'Revolution in Management Accounting', Management accounting, November 1990, pp. 23-27

Where the controllers profession is headed



Figuur 3

2.1.6 Conclusie

Op basis van bovenstaande theorieën lijkt steeds sprake te zijn van een verschuiving in de rol van de controller. Door de technologische vooruitgang nemen traditionele control taken steeds minder tijd in beslag en wordt de behoefte groter naar breder inzetbare controllers. De hieruit vrijgekomen ruimte wordt besteed aan zaken als strategische lange termijn planning en het verbeteren van operationele processen.

Volgens Siegel en Sorensen (1999) houden controllers zich meer bezig met management beslissingen en is veel meer nadruk op de servicerol (involved controller) komen te liggen dan de traditionele scorekeeper rol.

Maar door de toenemende complexiteit afkomstig van corporate governance en als gevolg van de diverse boekhoudschandalen in de organisatie omgeving wordt de

focus weer op goed financieel beheer gelegd en komt de nadruk te liggen op de onafhankelijke controller.

2.2 Externe omgevingsfactor: complexiteit

2.2.1 Complexiteit

In de literatuur wordt de omgeving op diverse manieren geconceptualiseerd. Duncan (1972) betoogt dat de dimensies van de omgeving worden gekenmerkt door complexiteit en dynamisme. Hij beschrijft de dimensie complexiteit, onder voorwaarden van het aantal van elementen van een organisatie omgeving, als een kritieke factor voor besluitvorming. Managers die te maken krijgen met een meer complexe omgeving zullen grotere informatieverwerkingseisen stellen dan managers die te maken hebben met een simpele omgeving²¹. Duncan's metingen van complexiteit brengt een onderscheid tussen 'componenten' en 'factoren'. Voor elk van de acht componenten werden aan respondenten gevraagd of het object cruciaal was voor besluitvorming. Hierbij wordt een theoretisch score bereik van nul items cruciaal (simpele omgeving) naar alle acht cruciaal (complexe omgeving) gehanteerd.

Dynamisme, daarentegen, verwijst naar de mate van verandering, na verloop van tijd, in die elementen waar de besluitnemende afdelingen mee te kampen hebben. Aldrich (1979) voegt als derde dimensie hieraan toe: munificence. Munificence is de mate waarin de omgeving kansen biedt aan de organisatie groei en ontwikkeling. Een dergelijke groei en ontwikkeling kunnen organisaties toestaan om middelen te genereren om in ruil daarvoor te voorzien in schaarste en omgevingsbuffers (Cyert and March, 1963).

Child (1972) heeft hieraan een vierde dimensie toegevoegd: illiberality, welke verwijst naar de mate waarin organisatieomgeving vijandig en concurrerend is.

²¹ Duncan, 1972; Pennings, 1975

Duncan (1972) veronderstelt dat dynamisme en complexiteit beide bijdragen aan onzekerheid, met dynamisme als een meer belangrijkere factor. Want in een dynamische omgeving blijft de besluitvorming continu veranderden, vanwege factoren die steeds in overweging worden genomen en is het moeilijk om over de relevante informatie te beschikken bij besluitvorming. Echter, Downey et al., 1975 vond juist complexiteit als de belangrijkere factor.

Een recent onderzoek van Bluedorn (1993) suggereert dat de omgevingsdimensies dynamisme, complexiteit, illiberality en munificence de voornaamste weg vormen om de fundamentele eigenschappen van organisatieomgeving te beschrijven en te conceptualiseren. Sommige dimensies hebben een grotere toepasselijkheid bij een publieke dan een private organisatie. Bijvoorbeeld, publieke organisaties zijn over het algemeen afgeschermd van omgevingsdynamisme door wetgeving. Ook illiberality is geen grote zorg, omdat historisch gezien de publieke sector niet is onderworpen aan uitgebreide concurrentie. Bovendien, er zijn vaak een brede scala aan mogelijkheden voor groei en ontwikkeling van publieke organisaties en dus leiden zij niet aan munificence. Omgevingscomplexiteit daarentegen, kan niet door middel van regelgeving worden weggenomen. Complexiteit is een factor waar publieke sectoren vaak mee worden geconfronteerd, denk hierbij aan wetgeving en beleid. Dit suggereert dat complexiteit een cruciale omgevingsfactor kan zijn waar deze organisaties mee te maken kunnen krijgen. Als de complexiteit hoog is, is het waarschijnlijk dat participatie effectief zal zijn in het verbeteren van prestaties.

2.2.2 Conclusie

Het resultaat van het onderzoek van Dunk & Lysons (1997) ondersteunt de hypothese dat omgevingsfactoren belangrijk zijn binnen publieke organisaties. De kritische dimensie van de omgeving gebaseerd op deze studie is complexiteit, en is consistent met de bevindingen van Downey et al., 1975 and Brownell, 1985. Complexiteit bleek de dominante factor te zijn in deze resultaten. In essentie suggereren de bevindingen dat de publieke sector over het algemeen is

afgeschermd van dynamisme door wetgeving. Tegelijkertijd schijnt de publieke sector geen illiberality te ervaren, ook geen significante concurrentie of vijandige elementen, en evenmin hebben munificence de bevindingen beïnvloed. Complexiteit is een punt van zorg voor managers en zou geconfronteerd moeten worden. Deze zou in relatie tot regelgeving voor het invoeren van huidig beleid geïnterpreteerd moeten worden. Strategieën voor het effectief managen van complexiteit blijken daarom cruciaal.

Dit betekent dat ook voor een controller een taak is weggelegd hoe om te gaan met complexiteit vanuit de omgeving.

Duncan (1972) en Pennings (1975) beweren dat managers die te maken hebben met een meer complexe omgeving veel meer informatie verwerking zullen eisen.

Voor de controller kan dit betekenen dat, het verwerken van en het verstrekken van meer informatie aan managers als gevolg van een complexe omgeving toeneemt. Daarnaast kan dit voor de manager betekenen dat als de omgeving complexer wordt, de manager veel meer betrokkenheid van de controller bij besluitvorming gaat verwachten.

Als gevolg hiervan komt de volgende hypothese tot stand:

H 1a: Als de complexiteit vanuit de externe omgeving groter wordt zal dit volgens de manager van invloed zijn op de 'support' en 'control' rol van de controller en zal dit de 'support' rol van de controller positief beïnvloeden.

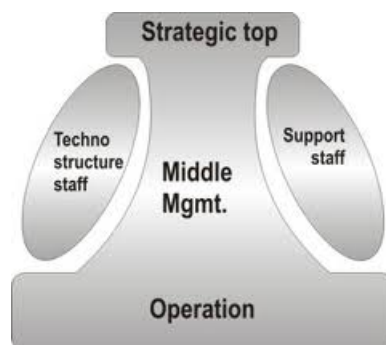
H 1b: Als de complexiteit vanuit de externe omgeving groter wordt zal dit volgens de controller van invloed zijn op de 'support' en 'control' rol van de controller en zal dit de 'support' rol van de controller positief beïnvloeden.

2.3 Interne organisatiefactor: organisatie structuur

2.3.1 Organisatie structuur

Mintzberg (1998) definieert organisatie structuur als het totaal van manieren waarop arbeid is verdeeld in afzonderlijke werkzaamheden en van de bereikte coördinatie van deze werkzaamheden. Hij onderscheidt een aantal organisatie onderdelen, coördinatie mechanismen en vormen van decentralisatie.

Hij gaat ervan uit dat elke organisatie bestaat uit onderdelen zoals in figuur 4 is afgebeeld. Zo is binnen de organisatie sprake van lijnhiërarchie dat bestaat uit een uitvoerende kern, een strategische top en een middenniveau die de uitvoerende kern met de strategische top verbindt. Daarnaast zijn er twee onderdelen die buiten de centrale hiërarchie staan, deze bestaan uit de technostructuur en de ondersteunende staf. De coördinatie mechanismen zijn volgens Mintzberg (1998) de lijm die de organisatie bijeenhoudt. Volgens Mintzberg (1979) zit er een soort rangorde in de coördinatie mechanismen. Naarmate het werk in de organisatie gecompliceerder wordt, lijkt de coördinatie te verschuiven van onderlinge afstemming naar rechtstreeks toezicht, vervolgens naar standaardisatie, om ten slotte terug te keren naar onderlinge afstemming.



Figuur 4

Volgens Mintzberg (1998) is decentralisatie een structuurvariabele, waarbij het gaat om de spreiding van beslissingsmacht. Zo is sprake van een gecentraliseerde structuur als alle macht geconcentreerd is op één plek in de organisatie.

Pugh et al. (1968) bespreken in hun onderzoek '*Dimensions of organization structure*' de primaire dimensies van de organisatie structuur. Deze primaire dimensies betreffen specialisatie, standardisatie, formalisatie, centralisatie, configuratie, traditionalisme en flexibiliteit.

Specialization houdt zich bezig met de divisies van arbeid binnen de organisaties, de verdeling van de officiële taken bij een aantal posities.

Formaliseren duidt op de mate waarin regels, procedures, instructies en communicaties zijn geschreven.

Centralisatie heeft te maken met de plaats van het gezag om beslissingen te nemen die van invloed zijn op de organisatie. Configuratie is de vorm (shape) van de rol structuur. Twee dimensies uit dit artikel, met name formalisatie en centralisatie worden in latere jaren door enkele auteurs steeds onder één noemer gepresenteerd.

Volgens Abernethy et al.(2004) treedt decentralisatie op als het corporate management beslissingen overdraagt aan managers van een lager niveau. Zij operationaliseren decentralisatie als de mate waarin besluitvormingsgezag over kernbesluiten belegd zijn bij (divisie) managers. In hun onderzoek (2004), gebruik makend van 78 divisies, tonen de resultaten aan dat decentralisatie positief is gerelateerd aan het niveau van informatie asymmetrie en negatief aan onderlinge organisatie afhankelijkheden. Het gebruik van de prestatie maatstaven daarentegen wordt beïnvloed door de mate van interdependenties tussen divisies binnen de organisaties, maar niet door de informatie asymmetrie. Zij vinden enkele bewijzen dat decentralisatie keuze en het gebruik van prestatie maatstaven complementair zijn.

Ook Hatch (1997) benoemt formalisation, centralisation en complexity de drie dimensies om de organisatie/structuurvorm te identificeren. Hierbij bestaat complexity onder andere uit verticale differentiatie en kan gemeten worden door het aantal hiërarchische niveaus te tellen. Gecentraliseerde organisaties worden gekenmerkt door besluitvorming op hoog niveau, terwijl een gedecentraliseerde organisatie wordt gekenmerkt door besluitvorming op een lager niveau. Regels, beleid en regelgeving en procedures die de organisatie leiden zijn onderscheidend voor een geformaliseerde organisatie. Hatch (1997) geeft aan dat een hoge complexiteit en formalisatie gecombineerd met decentrale besluitvorming herkend wordt als bureaucratisch.

Hopper, 1980 heeft eerder aangegeven dat bij decentralisatie een grotere interactie was tussen de controllers en managers, waarbij de informatievoorziening als relevant wordt gezien in de behoeftevoorziening van het management. Daarnaast blijkt dat een grotere betrokkenheid van de controller wordt verwacht bij besluitvorming.

2.3.2 Conclusie

De inrichting van de organisatie en toename van aantal niveaus in de structuur kan de organisatie complexer maken. Dit heeft tot gevolg dat besluitvorming lager in de organisatie kan worden neergelegd en de formalisatie in de organisatie kan toenemen. Deze combinatie van drie genoemde dimensies kan volgens Hatch (1997) door werknemers ervaren worden als een soort control management. Voor de controller kunnen veranderingen in deze dimensies invloed hebben op de rol die hij/zij vervult. Op basis van bovenstaande literatuur kan worden verondersteld dat decentralisatie, formalisatie en verticale differentiatie invloed heeft op de rol van de controller. Indien deze drie factoren toenemen in de organisatie, lijkt de manager veel meer samen te werken met de controller en neemt de controller veel meer de support rol aan.

H 2a: Als in de organisatie de dimensies decentralisatie, formalisatie en verticale differentiatie toenemen, zal dit volgens de manager, de rol van de controller beïnvloeden en zal hierdoor de rol veel meer de nadruk krijgen van een 'support' rol.

H 2b: Als in de organisatie de dimensies decentralisatie, formalisatie en verticale differentiatie toenemen zal dit volgens de controller, de rol van de controller beïnvloeden en zal hierdoor de rol veel meer de nadruk krijgen van een 'support' rol.

2.4 Interne organisatiefactor: persoonskenmerken

2.4.1 Persoonskenmerken

Ten Rouwelaar (2007) levert met zijn paper *'The roles of Controllers'*, een bijdrage aan het management literatuur door beschikbare literatuur met betrekking tot de rollen van controllers te documenteren en door een theoretisch raamwerk te ontwikkelen om de betrokkenheid van de controller bij het management te bestuderen. Dit onderzoek geeft een overzicht van de twee rollen, welke business unit controllers kunnen vervullen, namelijk de support rol en de control rol. De support rol wordt geassocieerd met betrokkenheid van de controllers bij het management en leiding door besluitvorming te ondersteunen, terwijl de control rol zich richt op het verschaffen van betrouwbaar en tijdige financial accounting informatie voor het corporate niveau en waarbij de financiële accounting informatie voldoet aan relevante regelgeving.

In zijn onderzoeksraamwerk belicht hij twee kanten, namelijk de vraag en aanbod kant en deze zijn gebaseerd op drie theorieën:

1. Psychologische theorie (persoonlijke kenmerken)
2. Rol theorie (aansluiting tussen de vraag van de managers of verwachtingen en het aanbod van controllers van informatie)

3. Contingentie theorie (factoren met betrekking tot de organisatie omgeving en business)

Hij geeft aan dat elke organisatie uniek is, omdat de situationele factoren waar de organisatie mee te kampen heeft verschillend zijn. Omgevingsonzekerheden, competitieve strategieën en missies hebben hun eigen impact op de verwachtingen van het management en de vraag van het management naar analyses, coördinatie en control (vraag). Aan de andere kant is deze vraag afhankelijk van de persoonskenmerken, skills, competenties en attributen van de controller, de interpretatie van de management vraag naar informatie van de controller en de inter-persoonlijke factoren tussen de controller en de manager.

Bovenstaande theorie heeft hij niet aan de praktijk getoetst.

Ten Rouwelaar heeft daarna in een empirisch onderzoek samen met Jan Bots (2008) onderzocht in welke mate de betrokkenheid van de controller bij een besluitvormingsproces binnen de organisatie wordt beïnvloed, niet alleen door organisatorische factoren, maar ook door de persoonskenmerken van de controllers. In dit onderzoek komt onder andere naar voren dat persoonskenmerken van controllers er eigenlijk wel toedoen bij betrokkenheid van de controller bij zowel strategische als operationele management beslissingen. In deze blijkt dat controllers die extravert zijn veel meer betrokken worden bij strategische besluitvormingsprocessen en controllers die openstaan voor nieuwe ervaringen veel meer bij operationele beslissingen. Controllers die een meegaand karakter hebben, worden minder betrokken bij operationele beslissingen.

Eerder, in de studie van Byrne & Pierce (2007), is ook gebleken dat controllers zelf een essentiële rol spelen in het bepalen van de rol van de controller. Daarom is het van belang te weten welke type kenmerken bepalend zijn bij de mate van betrokkenheid van de controller bij het management. Volgens Ten Rouwelaar

(2006) en het HEAD²² onderzoek moet de controller niet alleen over bepaalde persoonskenmerken beschikken, maar ook over specifieke persoonlijke vaardigheden. Hierbij wordt de mate van betrokkenheid en effectiviteit van de controller²³ afhankelijk gesteld van de persoonlijke karaktereigenschappen en de persoonlijke vaardigheden of competenties van de controller.

2.4.2 Conclusie

In de vorige paragraaf is aangetoond dat persoonskenmerken van belang zijn bij het wel of niet betrokken zijn van de controller bij het management. Persoonskenmerken als extraversie, openheid voor ervaringen zijn als beïnvloedende factoren op de rol van de controller gebleken en laten in de studie van Ten Rouwelaar en Bots (2008) zien dat deze de support rol van de controller positief beïnvloeden.

Aangezien uit de bovenstaande literatuur blijkt dat persoonskenmerken van invloed zijn op de rol van de controller luidt de volgende hypothese:

H 3a: Indien controllers beschikken over specifieke persoonlijkheidskenmerken zal de rol van de controller hierdoor worden beïnvloed volgens de manager en zal hierdoor de nadruk op de rol van de controller veel meer gericht zijn op de ‘support’ rol.

H 3b: Indien controllers beschikken over bepaalde specifieke persoonlijkheidskenmerken zal de rol van de controller hierdoor worden beïnvloed volgens de controller en zal hierdoor de nadruk op de rol van de controller veel meer gericht zijn op de ‘support’ rol.

²² HEAD (vereniging van financials in de zorg) studie betreft een wetenschappelijk onderzoek in samenwerking met Universiteit Nijenrode en Price Waterhouse Coopers in de zorgsector, 2009

²³ In het artikel wordt gesproken over financials

2.5 Gaps: controller versus manager

2.5.1 Hopper, Byrne, Pierce & O'Dea

Hopper (1980) heeft de percepties van de controllers en het management ten aanzien van de rol van de controllers²⁴ onderzocht. Hierbij is de functie van de controller met het oog op centralisatie en decentralisatie belicht. Bij decentralisatie blijkt een grotere interactie tussen de controllers en managers, waarbij de informatievoorziening als relevant wordt gezien in de behoeftevoorziening van het management. Er wordt kritiek geuit op de passieve rol van de controller ten aanzien van betrokkenheid bij het management. De helft van de controllers die hebben meegedaan aan het onderzoek zochten grotere betrokkenheid bij besluitvorming van het management. Desondanks waren er twee redenen waardoor zij niet konden voldoen aan de servicerol, met name ambiguïteit en stress voortvloeiend uit de accounting workflow. Controllers met service oriëntatie neigen de voorkeur te geven aan decentralisatie en aan hen die hun in staat stelt hun rol uit te breiden, terwijl de 'book keepers' de voorkeur geven aan centralisatie.

Byrne en Pierce (2007) hebben in hun onderzoek *'Towards a more comprehensive understanding of the roles of Management accountants'* interviews gehouden met achttien financieel managers en achttien operationele managers in middelgrote en grote productiebedrijven. De data resultaten suggereren dat het management en de controllers een kritisch onderdeel zijn bij het vaststellen van de rol van de controller. De resultaten onthullen in het bijzonder risico's en conflicten met betrekking tot de interacties tussen controllers en managers²⁵. Voor sommige controllers betoogt de paper een rolconflict. De toepassing van een 'Business partner' model voor controllers is volgens hen hier bewezen te zijn als dubbelzinnig, voorwaardelijk en onzeker.

²⁴ In dit artikel wordt ter term 'accountants' gebruikt

²⁵ In het artikel wordt betreft het de operationele manager

Byrne en Pierce (2007) bepleiten in hun paper dat 'de invloed van het management en de controllers zelf sterke antecedenten zijn naar de rol', tevens 'er zijn zekere rol kenmerken die gezocht worden en niet gezocht worden door managers'. Maar ook 'er zijn consequenties voor de rollen van controllers afhankelijk van de mate en de aard van interactie tussen de controllers en managers'.

De resultaten uit het onderzoek van Byrne & Pierce (2007) presenteren een meer alomvattend beeld van antecedenten, kenmerken en consequenties van de rollen van controllers dan in een eerder onderzoek is gebleken. Contingenties, conflicten en ambiguïteit die een relatie hebben met de rol van de controller in de context van interactie met managers zijn ook belicht in de resultaten. Het business partner model refererend aan de literatuur is er een dat ontbreekt aan gemeenschappelijke visie tussen de controllers en managers en lijkt de vaststelling van de rol minder gemakkelijk dan werd verwacht. Controllers en managers hebben een andere perceptie van de rol van de controller.

Pierce en O'Dea (2003) hebben hun onderzoek voortgebouwd op een eerder onderzoek ten aanzien van de perceptie van de informatiegebruiker en de rol van de controller²⁶ bij grote industriële organisaties in Ierland. Volgens de auteurs falen de controllers doordat zij niet reageren op de informatiebehoefte van de managers. In hun eerder onderzoek (1998) was gebruik gemaakt van enquêtes om de theorie empirisch te toetsen. In dit onderzoek is gebruik gemaakt van interviews met dezelfde respondenten (controllers van de organisaties), maar nu zijn de managers ook betrokken bij dit onderzoek. De resultaten werden gegroepeerd in drie hoofdgroepen, namelijk: nauwkeurigheid, de wensen van managers voor managers en de toekomstige rol van de controllers. Er werden veel 'gaps' geconstateerd tussen de percepties van de managers en de controllers. Uit dit onderzoek blijkt ook dat controllers en managers een verschillende perceptie hebben van de rol van de controller.

²⁶ In dit artikel wordt gesproken over de rol van de management accountant, maar in dit document zal worden beperkt tot de term 'controller'.

Specifiek is hier gekeken naar de percepties van de verkoop en productie managers. De twee groepen bleken andere percepties te hebben, ook ten aanzien van de technieken (traditioneel en nieuw). Ten aanzien van de wenselijke veranderingen door managers bleek tijdigheid van aangeleverde gegevens van de controllers een groot issue. Ook was een brede focus van de controller gewenst door de manager en werd de controller een smalle focus van financiële cijfers verweten. Volgens de managers ontbrak het bij de controllers tevens aan flexibiliteit en heldere presentatie van de cijfers (grafieken en vergelijkende cijfers).

De focus van de interviews met de managers betreft hier een evaluatie van de aangeboden diensten door de controllers aan de managers en is een open vraag aan hen gesteld over hun kijk op de toekomstige rol van de controller. Wat hierbij sterk naar voren kwam is de rol van de controller als business partner en hoe de controller met het management overweg zou moeten gaan. Maar ook wat een goede bijdrage zou kunnen leveren aan een betekenisvol partnerschap. Dit kan ook betekenen veel meer betrokkenheid bij het management. Ook blijkt dat de controller zelf een onderdeel zou moeten uitmaken van het management door specialistische kennis van accounting en finance mee te nemen. Maar vooral kennis van zaken in de organisatie is aangegeven als een fundamenteel vereiste. Volgens dit onderzoek zou de controller moeten begrijpen waar andere afdelingen mee bezig zijn, want de controller blijkt vaak alleen kennis te hebben van cijfers en niet van de organisatie.

Als gevolg van bovenstaande wordt uitgegaan dat de perceptie van de manager kan verschillen met die van de controller en kan er sprake zijn van een gap ten aanzien van de rol van de controller.

2.5.2 Conclusie

Als gevolg van bovengenoemd studies van Hopper, Byrne & Pierce en Pierce en O'Dea wordt uitgegaan dat de perceptie van de controller kan verschillen met die

van de manager en kan er sprake zijn van een gap ten aanzien van de rol van de controller. Enkele auteurs hebben op basis van literatuur van Sahte (1983) en bovenstaande auteurs een rol theorie geschetst om een theoretische kijk te voorzien bij interpretatie van bevindingen die verwant zijn aan de rollen van de controllers²⁷.

Pierce en O'Dea (2003) vinden een aantal aanbieder-versus-gebruiker gaps en belichten dat de controllers een aantal onnauwkeurige percepties hebben over hun interne klanten (gebruikers). Gebruikers klachten zijn gericht op het gebrek aan tijdige informatie en relevantie. Byrne en Pierce (2007) identificeren antecedenten en kenmerken van de rollen van controllers die gerelateerd zijn aan service resultaten en hoe deze factoren de werkzaamheden van de controllers beïnvloeden. De resultaten geven een aantal conflicten aan tussen de controllers en managers. Vooral rolconflicten bestaan tussen beide groepen. In lijn met Pierce en O'Dea (2003) merken zij interactieve conflicten tussen gebruikers en aanbieders.

Bovenstaande heeft geleid tot de volgende hypothesen:

H 4a: Managers verwachten van de controller in de organisatie dat hun rol veel meer de nadruk heeft van 'support' rol, doordat de controller hierdoor veel meer wordt betrokken bij managementbeslissingen.

H 4b: Volgens de controller ligt de nadruk op zijn rol binnen de publieke organisatie veel meer op de 'support' rol, doordat de controller veel meer wordt betrokken bij managementbeslissingen.

²⁷ Fleischman, Walker and Johnson, 2009

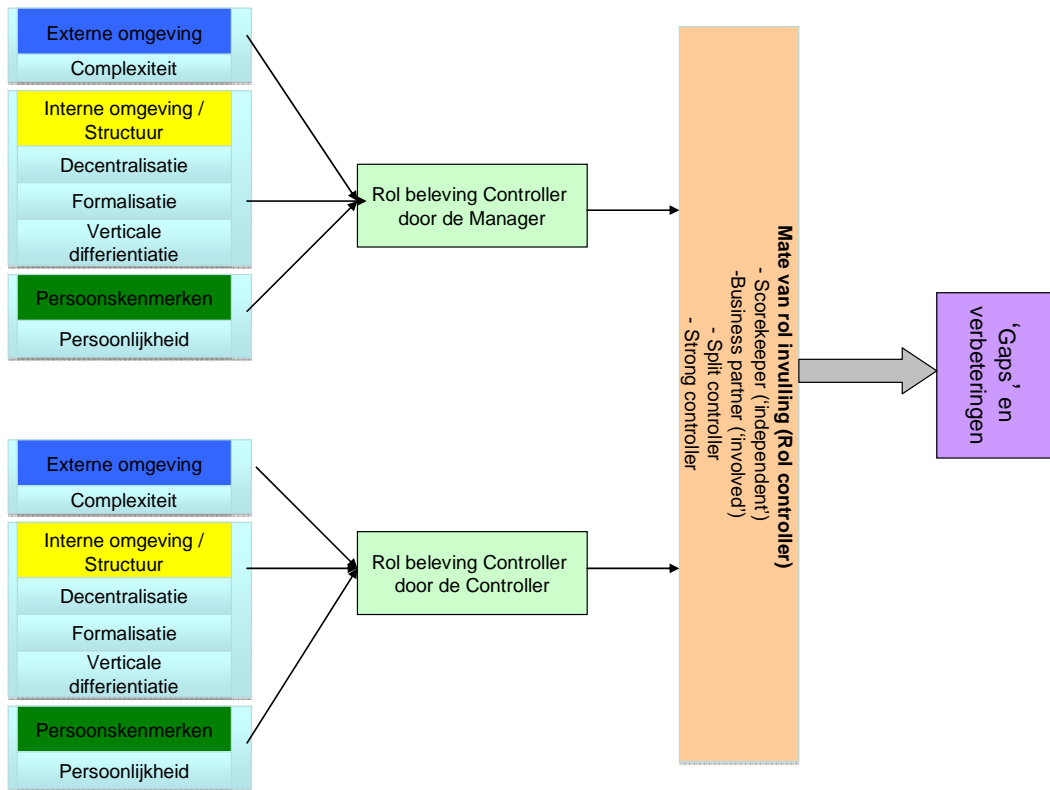
2.6 Theoretisch raamwerk

Naar aanleiding van bovenstaand literatuuronderzoek is op basis van de theorie een model ontworpen, zie figuur 5. Uitgangspunt hierbij is met name de onderzoeksvraag: *‘Welke factoren zijn bepalend bij de rol van de controller, zowel vanuit de perceptie van de controller als van de manager bij de publieke organisatie?’*

Hierbij wordt niet alleen gekeken naar de externe factoren die bepalend zijn voor de rol, maar ook naar de organisatiestructuur en de persoonskenmerken van de controller. Deze drie aspecten worden meegenomen in de perceptie van de manager enerzijds en de perceptie van de controller anderzijds.

Vanuit de literatuur is uit empirisch onderzoek bij de private sector gebleken dat er ‘gaps’ kunnen zijn in de perceptie van de controller en van de manager ten aanzien van de rol van de controller.

In onderstaand model zijn deze theorieën voor dit onderzoek weergegeven.



Figuur 5 Conceptueel raamwerk

3. Onderzoeksvragen

De centrale vraagstelling voor dit onderzoek is:

Welke factoren zijn bepalend voor de rol van de controller, zowel vanuit de perceptie van de controller als van de manager in een publieke organisatie, en indien er 'gaps' zijn, op welke wijze kan ermee worden omgegaan?

Om deze centrale vraagstelling te kunnen beantwoorden moeten eerst de onderstaande deelvragen worden beantwoord:

Welke factoren beïnvloeden de rol van de controller in publieke organisaties volgens de perceptie van managers en controllers? (survey)

In de literatuur is gebleken dat controllers vaak een ander beeld hebben van hun rol als dat hun managers ervaren. Om dit na te kunnen gaan wordt onderstaande vraag aan hen voorgelegd.

Wat zijn de percepties van managers en controllers over de rol van de controller en waar ligt op dit moment de focus? (survey)

Vanuit de literatuur is uit empirisch onderzoek bij de private sector gebleken dat er 'gaps' kunnen zijn in de perceptie van de controller en van de manager ten aanzien van de rol van de controller.

Aangezien eerder is aangegeven dat de publieke sector een trend laat zien van een bureaucratische organisatie naar een meer bedrijfsmatiger werkende organisatie is de verwachting dat verschil in percepties, zoals gebleken in de private sector, ook in de publieke sector zouden kunnen voorkomen. Indien dit wordt aangetoond in dit onderzoek, is het relevant om deze 'gaps' nader te kunnen verklaren en ook hoe deze op te lossen, waardoor deze 'gaps' mogelijk verkleind kunnen worden.

Om dit nader te kunnen onderzoeken is onderstaande vraag opgesteld:

Hoe zouden managers en controllers de controllersrol binnen hun organisatie willen invullen? (interview en survey)

4. Methodologie

Data collectie

Deze studie is uitgevoerd in twee fasen. Eerst is kwantitatieve data verzameld binnen een publieke organisatie, namelijk het Openbaar Ministerie. Daarna zijn managers en controllers geïnterviewd om de resultaten uit de survey te kunnen verklaren.

4.1 Fase 1: Kwantitatief

Methode

Om antwoord te kunnen geven op de centrale vraagstelling en deelvragen in hoofdstuk 3, zijn in het onderzoek relaties gelegd tussen interne en externe factoren met de rol van de controller, belicht vanuit beide percepties. Voor de contingentie variabelen zijn per beïnvloedende factor in de literatuur bestaande gevalideerde vragenlijsten en bestaande schalen gebruikt (Sahte, 1982; Abernethy et al, 2004; Gosling et al, 2003). Voor de verschillende percepties van de manager en de controller zijn eveneens bestaande instrumenten uit de literatuur gebruikt (Byrne & Pierce, 2007; Pierce en O'Dea, 1998; 2003; Feeney en Pierce, 2007). Dit onderzoek heeft deductief plaatsgevonden en is gebruik gemaakt van een survey. Daarnaast is in fase twee gebruikt gemaakt van interviews. Hier wordt verder in dit hoofdstuk op ingegaan.

In de vragenlijsten zijn naast de gevalideerde instrumenten uit de literatuur ook de gegevens van de respondenten opgenomen en is aan hen gevraagd om hun naam, functie, onderdeel OM en locatie te vermelden. Voor beide groepen is de vragenlijst ten behoeve van de enquête naast de algemene informatie, in vier categorieën onderverdeeld.

Survey

In de eerste fase is gebruik gemaakt van twee enquêtes die naar twee groepen functionarissen zijn uitgezet binnen de publieke organisatie, te weten binnen het Openbaar Ministerie. De twee benaderde groepen die door middel van de enquête zijn benaderd betreffen de controllers en managers binnen deze organisatie. In totaal zijn 98 managers en 36 controllers benaderd en dus in totaal 134 respondenten. De response van managers was 20 (ruim 20%) en van de controllers 26 (ruim 72%) en hiermee in totaal 46 (ruim 34%). De rest van de geënquêteerden hebben om onduidelijke redenen niet gereageerd (ook niet na herinneringsberichten). Een verklaring zou kunnen zijn dat sommige managers minder geïnteresseerd zijn in de rol van de controller en of hier verder van af staan in de organisatie. Daarnaast hebben enkele managers in de interviews aangegeven de enquête lang en pittig te hebben ervaren. Voor deze managers was het desondanks geen drempel om te reageren. Naar wat een van hen zei: *'je wordt bewust gemaakt in: wat wil je, wat vraag je en wat zie je'*. Maar voor andere managers kan *'de lange en pittige enquête'* gezien de tijdsvraag wel een reden zijn geweest om van het invullen af te zien. Gezien de beperkte tijd voor dataverzameling is er geen nader onderzoek gedaan om te achterhalen waarom de response van de managers relatief laag was.

Nadat de data van de respondenten zijn binnengekomen, zijn de gegevens in SPSS²⁸ ingevoerd. Allereerst zijn de data van de controllers en van de managers in twee separate bestanden ingevoerd. Om de interne validiteit te kunnen nagaan zijn van de diverse schalen in de enquête de Cronbach alpha²⁹ bepaald. Hierbij is rekening gehouden dat de Cronbach alpha in principe groter hoort te zijn dan 0,700 (Hair et al., 1984) en de waarde 1 de perfecte schaal vertegenwoordigt. De interne

²⁸ Het programma SPSS (oorspronkelijk Statistical Package for the Social Sciences) is een professioneel software pakket voor statistische analyse

²⁹ Ook wel schaalbetrouwbaarheidscoëfficiënt en is een test voor de interne consistentie voor een model of een enquête

validiteit voor de verschillende schalen van beide datasets zijn voornamelijk hoog en hiermee sterk en valide bewezen.

Er zijn geen items uit de diverse schalen verwijderd om zo de validiteit te verhogen. De schaal persoonskenmerken is voor een vijftal items gehercodeerd en zijn de tien items teruggebracht naar vijf. Zo zijn bijvoorbeeld de items extravert en stil samengevoegd en is de item 'stil' gehercodeerd. Want iemand die hoog scoort op extravert, zou laag moeten scoren op de item 'stil'. Voor deze schaal is de Cronbach alpha niet al te hoog (0,645) en zou hier niet voldoen aan de minimale eis van 0,700. Het verwijderen van het item meegaandheid zou een Cronbach alpha van 0,740 creëren. Alleen voor slechts één schaal blijkt dat deze niet voldoet aan de minimale eis van 0,700 nl. de schaal 'belang van control en support taken'. Deze was namelijk 0,484. Het verwijderen van items in deze schaal levert geen hogere alpha op. In de bijlage 2g zijn de resultaten weergegeven. Derhalve is gekozen om de oorspronkelijke dataset voor de verdere bewerking en analyse in tact gehouden.

Door middel van beschrijvende statistiek zijn de gemiddelden van de diverse kenmerken van de verschillende percepties van managers en controllers uitgevoerd. In de bijlage 2a zijn deze uitkomsten terug te vinden.

Voor het toetsten van de percepties van de manager en de controller ten aanzien van de rol van de controller is gebruik gemaakt van vragenlijsten van Byrne en Pierce (2007) en Pierce en Feeney (2007).

De verschillen tussen de percepties van de managers en controllers blijken na deze analyse minimaal te zijn. Om hier nadere uitspraken over te kunnen doen zijn de Mann-Whitney (2 onafhankelijke steekproeven) toets toegepast.

Bij kleine steekproeven is de vraag of de verdeling van de onderzochte variabele in de populaties echt normaal zijn. Het is bekend dat afwijkingen van die normale verdeling bij grote steekproeven amper invloed hebben, maar bij kleine steekproeven tot behoorlijke afwijkingen kunnen leiden. Dit bezwaar wordt hier

opgelost door de Mann-Whitney test te gebruiken en daarom is bij de analyse deze non-parametrische toets toegepast.

Vervolgens zijn de beide afzonderlijke datasets gecombineerd in één bestand. Dit betekent dat de data van de managers en van de controllers bij elkaar zijn gevoegd. In het gecombineerde bestand is een dummy variabele toegevoegd, zodat de data van beide groepen managers en controllers als aparte data kunnen worden onderscheiden.

Door middel van beschrijvende statistiek is voor alle variabelen de frequenties en 'descriptive' nagegaan. Ook is nagegaan of de waarden in de verschillende datasets één geheel vormen. Zo zijn bijvoorbeeld in de 'variabele view' en 'dataset' van het gecombineerde SPSS bestand de 'functies van de respondenten' olopend gesorteerd.

In het onderzoek staat de rol van de controller centraal. Deze rol is gesplitst naar control en support. Om deze twee rollen te kunnen bepalen is gekeken naar de totale tijdsbesteding van de controller. Daarnaast is de control rol evenals de support rol, opgedeeld in vijf taakgebieden.

De vijf taakgebieden van control zijn: financiële rapportages, interne financiële en maatschappelijke rapportages, budget reviews, interne audits en overige control taken.

De vijf taakgebieden van support zijn: ondersteunen bij besluitvormingsproces van bestuur en management, ontwerpen en implementeren van interne procesverbeteringen, financiële en economische analyses, strategische en marketing planning en andere support taken. Voor het bepalen van de control rol is de globale tijdsbesteding van de vijf control taken bij elkaar opgeteld. Ook voor het bepalen van de support rol is de globale tijdsbesteding van de vijf support taken bij elkaar opgeteld.

De rol van de controller, zowel control als support, is een afhankelijke variabele.

Verder in dit onderzoek wordt ook gekeken naar een aantal factoren welke van invloed kunnen zijn op de rol van de controller. Deze factoren zijn de onafhankelijke variabelen en betreffen de interne- en externe organisatie factoren.

Voor het toetsen van de interne omgeving zijn een drietal factoren vanuit de organisatiestructuur in relatie tot de rol van de controller binnen de publieke sector uiteengezet. Dit betreft dan specifieke vragen inzake formalisatie, decentralisatie en verticale differentiatie die van invloed zijn op de rol van de controller. Hierbij is gebruik gemaakt van de instrumenten van Pugh et. al, 1968 (formalisatie), Abernethy et al, 2004 (decentralisatie) en Miller & Dröge, 1986 (verticale differentiatie).

Decentralisatie betreft hier met name de beslissingsbevoegdheden van de managers. Op een 7-puntschaal werd getoetst hoe de invloed bij besluitvormingsprocessen is geregeld binnen de organisatie. Hierbij staat de waarde 1 voor 'mijn afdeling heeft alle invloed' en waarde 7 voor 'mijn leidinggevende heeft alle invloed'.

De factor verticale differentiatie wordt getoetst door bij de respondenten te informeren naar het aantal hiërarchische lagen binnen de organisatie.

De formalisatie is getoetst door bij de respondenten na te gaan of schriftelijke goedkeuring is vereist voor bepaalde beslissingen.

Tevens zijn vragen opgesteld inzake de persoonskenmerken van de controller en in welke mate deze kenmerken de rol van de controller kunnen beïnvloeden. Ten Rouwelaar heeft persoonskenmerken eerder onderzocht (2008) en is voor onderhavig onderzoek gebruikt gemaakt van de vragenlijst van Gosling et al., 2003. Het ging hier om tien gepaarde karaktereigenschappen die op een 7-puntschaal werden getoetst, waarbij de waarde 1 staat voor 'sterk oneens' en waarde 7 voor 'sterk eens'. De tien karaktereigenschappen zijn na dataverzameling teruggebracht tot vijf items, te weten: extraversie, meegaandheid, zorgvuldigheid, emotionele

stabiliteit en openheid voor ervaringen. De theorie van de *Big Five*³⁰ geeft de vijf dimensies aan waarmee het karakter of persoonlijkheid van personen beschreven kan worden door van elk van die dimensies aan te geven of die meer of minder van toepassing zijn op de persoon.

Voor het toetsten van de externe omgeving is gebruik gemaakt van de factor complexiteit en hiervoor zijn de vragenlijsten van Duncan (1972) en Brownell (1985) gebruikt. Deze factor wordt geacht van invloed te zijn op de rol van de controller. De vragen zijn op een 5-puntschaal aan de respondenten voorgelegd, waarbij de waarde 1 staat voor 'nooit' en waarde 5 voor 'erg vaak'. Hierbij is aan de respondenten gevraagd de mate van complexiteit van hun organisatie aan te geven.

4.2 Fase 2: Kwalitatief

Methode en Interview

Nadat de data op basis van de enquêtes bij de controllers en managers waren verzameld, zijn deze bestudeerd en geanalyseerd.

Hoewel de resultaten in dit onderzoek een beperkt aantal perceptieverschillen laten zien tussen beide groepen, is er in een tweede fase van dit onderzoek gekozen voor interviews met enkele managers en controllers. In totaal zijn vier managers en drie controllers geïnterviewd. Aan hen zijn een aantal vragen en stellingen voorgelegd die refereren naar de resultaten van het onderzoek. Hiervoor is een vragenlijst opgesteld en deels gebruik gemaakt van een vragenlijst van Byrne (2007). Door middel van interviews is nader ingegaan op de survey data van betreffende respondenten, om beter inzicht te krijgen in de perceptie van de betreffende managers en controllers. Door middel van de interviews wordt getracht de validiteit van de data uit de enquêtes te ondersteunen evenals een verklaring te vinden voor de al dan niet afwijkende resultaten.

³⁰ Gosling, S. D., Rentfrow, P. J., & Swann, W. B., Jr. (2003). A Very Brief Measure of the Big Five Personality Domains. *Journal of Research in Personality*, 37, 504-528.

Zowel voor de enquête als de interviews is gebruik gemaakt van de methodiek zoals besproken door Saunders et al., (2007) in hun boek '*Research Methods for Business Students*'. Daarnaast is voor de data analyse de werkwijze zoals besproken in '*Statistisch onderzoek met SPSS for Windows*' (Dalen en Leede, 2009) en Basisboek SPSS (De Vocht, 2007) gebruikt.

Voor de uitwerking van interviews met de managers en de controllers is onder andere gebruik gemaakt van de artikelen van Hak, Goertz, Vos (2009) en Sven Modell (2005, 2010).

5. Onderzoeksresultaten

Zoals in het vorige hoofdstuk aangegeven, is in de eerste fase gebruik gemaakt van twee enquêtes die naar twee groepen functionarissen zijn uitgezet binnen een publieke organisatie. Deze publieke organisatie betreft het Openbaar Ministerie.

In dit onderzoek wordt het antwoord van de centrale vraag gezocht. Deze vraag luidt:

Welke factoren zijn bepalend voor de rol van de controller, zowel vanuit de perceptie van de controller als van de manager in een publieke organisatie, en indien er 'gaps' zijn, op welke wijze kan ermee worden omgegaan?

Alvorens de centrale vraag te kunnen beantwoorden zullen eerst de hypothesen vanuit de literatuur worden getoetst. Met de correlatie toets is gekeken naar de sterkte en de richting van een verband tussen de variabelen. Er is gebruik gemaakt van de pearson's correlatie coëfficiënt, maar ook de spearman's correlatie coëfficiënt, omdat het hier om ordinale en interval variabelen gaat.

In de volgende paragraaf wordt allereerst de rol van de controller behandeld, daarna volgen vergelijkingen in de drie volgende paragrafen waarbij gekeken wordt naar de samenhang van de factoren met betrekking tot de rol volgens de controllers en managers. In paragraaf 5.5 wordt via de regressievergelijking de eerder benoemde verbanden tussen de rol van de controller met de drie eerder genoemde factoren onderzocht. De percepties van de beide groepen controllers en managers ten aanzien van de informatieverstrekking en vaardigheden van de controller worden beschreven in paragraaf 5.6. Tot slot worden de uitkomsten in paragraaf 5.7 bediscussieerd.

5.1 Rol controller

Hoe is eigenlijk de rol van de controller op dit moment geregeld in de OM organisatie, is dit meer control-, of supportgericht of bestaat er evenwicht in beide rollen.

Om antwoord te kunnen geven op deze vraag is aan de respondenten gevraagd om een globale inschatting van de tijdsbesteding van de controller aan te geven in percentages. Deze globale tijdsbesteding betreft 100% van de taken van de controller en is opgedeeld in vijf control en vijf support taken. Deze globale tijdsbesteding is als variabele gebruikt voor de rol. Indien de tijdsbesteding in control taken > dan supporttaken, dan ligt de nadruk van de tijdsbesteding op de control rol en indien deze < dan de supporttaken dan ligt de nadruk op de support rol. Indien de control taken gelijk zijn aan de supporttaken dan is er een evenwicht in beide werkzaamheden (50-50%) en ligt de nadruk op beide rollen. Door middel van beschrijvend statistiek is de nadruk op de rol op dit moment inzichtelijk gemaakt. Uit de resultaten (tabel 1) valt af te leiden dat nadruk op de control rol met een gemiddelde van 0,575 hoger scoort dan de support rol. Deze laatste heeft een gemiddelde van 0,175. Bij een kwart van de respondenten zijn de control en support taken qua tijdsbesteding in balans.

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
nadrukrolControl	40	,00	1,00	,5750	,50064
nadrukrolSupport	40	,00	1,00	,1750	,38481
nadrukrolControlen Support	40	,00	1,00	,2500	,43853
Valid N (listwise)	40				

Tabel 1

Vervolgens is dit nader onderzocht door de gegevens uit te splitsen naar managers versus controllers (zie tabel 2). Hiervoor is de non parametrische Mann-Whitney toets gebruikt. Het blijkt dat managers en controllers min of meer gelijk scoren

indien gekeken wordt hoe de globale tijdsbesteding van de controller is op dit moment en op welke rol de nadruk ligt, namelijk control, support of beiden. De resultaten van beide groepen liggen heel dicht bij elkaar: beide ervaren zij de nadruk vooral op de control rol. Ten aanzien van tijdsbesteding aan control taken zijn de uitkomsten 20,538 versus 20,429.

Ranks				
	Respondent groep managers of controllers	N	Mean Rank	Asymp. Sig. (2-tailed)
nadrukrolControl	controllers	26	20,538	0,974
	managers	14	20,429	
nadrukrolSupport	controllers	26	20,846	0,698
	managers	14	19,857	
nadrukrolControlenSupport	controllers	26	20,115	0,705
	managers	14	21,214	

Tabel 2

Uit de interviews volgt bevestiging dat de rol van de controller nog erg control gericht is. Uit deze gesprekken blijkt dat de rol bij vele onderdelen nog in ontwikkeling is. Volgens de ondervraagden is een reden hiervoor de groter wordende druk om integraal te kunnen sturen binnen het OM. Vooral de leiding heeft nu sterk de behoefte aan een controller die op integraal management niveau opereert, de knelpunten en risico's signaleert, analyseert en aanbevelingen doet naar het management. Niet eerder is sturen en beheersen zo belangrijk geweest binnen de organisatie. Een reden hiervoor zijn de bezuinigingen waar het OM nu en in de komende jaren mee geconfronteerd wordt.

Binnen de groep controllers kan nog onderscheid worden gemaakt naar business en financial controllers. Uit tabel 3 blijkt dat dan zowel nadruk op de control rol, support rol en control-en-support significante verschillen laat zien tussen beide functies.

Ranks				
	Functie	N	Mean Rank	Asymp. Sig. (2-tailed)
nadrukrolControl	Business controller	8	6,000	0,000
	Financial controller	18	16,833	
nadrukrolSupport	Business controller	8	17,500	0,009
	Financial controller	18	11,722	
nadrukrolControlenSupport	Business controller	8	17,000	0,033
	Financial controller	18	11,9444	

Tabel 3

Duidelijk is dat business controllers veel meer de nadruk leggen op de support rol en control-en-support terwijl financial controllers aangeven meer tijd te besteden aan control taken. De rol van business controller bestaat pas gedurende twee jaren in deze organisatie. De business controllers hebben in de interviews aangegeven dat hun rol nog in ontwikkeling is en zij hun volledige takenpakket nog niet uitnutten. De rol van de financial controller, echter, is al jaren verankerd in de OM organisatie. Uit de gesprekken blijkt dat business controllers dichter staan bij het management en daarmee het sturen van de organisatie. Dit verklaart dan de nadruk op de support taken.

In de enquête hebben zowel de managers als de controllers aangegeven wat zij verwachten van de control en support rol van de controller. Uit de dataresultaten blijkt dat een groot gedeelte van de controllers vindt dat zij in een control rol onafhankelijk zouden moeten zijn. Managers, daarentegen, delen die mening niet. Daarnaast blijkt uit de data analyse dat de controller vindt dat hij/zij in een support rol betrokken zou moeten worden bij ondersteuning van management beslissingen. In paragraaf 5.6.1 wordt hier verder aan besteed.

Uit interviews met managers blijkt dat zij vinden dat controllers minder onafhankelijk zouden moeten zijn, maar juist veel meer support gericht. Hierbij geven zij aan dat de controller veel meer in de business moet staan. In de OM organisatie geloven

managers veel meer in een partnership relatie en vinden dus dat de controller meer een partner moet zijn.

5.2 Externe omgevingsfactor: complexiteit

Als onderdeel van de centrale vraagstelling wordt in deze paragraaf gekeken naar de externe omgevingsdimensie complexiteit als beïnvloedende factor op de rol van de controller. Allereerst worden de hypothesen H1a en H1b uit paragraaf 2.2.2 getoetst.

Uit de toets resultaten (tabel 4) blijkt dat volgens de managers complexiteit geen invloed heeft op de rol van de controller. Zowel de control rol als de support rol geeft geen significante samenhang met complexiteit.

Respondent groep managers of controllers		Correlations			
			Control rol	Support rol	Complexiteit
controllers	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-0,527	-0,032
		Sig. (2-tailed)		0,006	0,876
		N	26	26	26
	Support rol	Pearson Correlation	-0,527	1,000	0,311
		Sig. (2-tailed)	0,006		0,122
		N	26	26	26
	Complexiteit	Pearson Correlation	-0,032	0,311	1,000
		Sig. (2-tailed)	0,876	0,122	
		N	26	26	26
managers	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-1,000	0,153
		Sig. (2-tailed)		-	0,601
		N	14	14	14
	Support rol	Pearson Correlation	-1,000	1,000	-0,153
		Sig. (2-tailed)	-		0,601
		N	14	14	14
	Complexiteit	Pearson Correlation	0,153	-0,153	1,000
		Sig. (2-tailed)	0,601	0,601	
		N	14	14	20
Totaal groep	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-0,576	0,010
		Sig. (2-tailed)		0,000	0,950
		N	40	40	40
	Support rol	Pearson Correlation	-0,576	1,000	0,219
		Sig. (2-tailed)	0,000		0,175
		N	40	40	40
	Complexiteit	Pearson Correlation	0,010	0,219	1,000
		Sig. (2-tailed)	0,950	0,175	
		N	40	40	46

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Tabel 4

Resultaten managers

In tabel 4 is te zien dat voor de groep managers de waarde van de correlatie coëfficiënt van de support rol met complexiteit is -0,153 en de bijbehorende significantie 0,601. Hieruit kan geconcludeerd worden dat in de praktijk blijkt dat een groter wordende complexiteit vanuit de externe omgeving, dit volgens de manager geen invloed zal hebben op de support rol van de controller en hiermee deze rol positief zal beïnvloeden. Derhalve wordt hypothese H1a verworpen.

Resultaten controllers

Uit de toetsresultaten blijkt dat ook volgens de controllers complexiteit geen invloed heeft op de rol van de controller. Zowel de control rol als de support rol geeft geen significante samenhang tussen complexiteit en de rol. De waarde van de correlatie coëfficiënt van de support rol met complexiteit is 0,311 met bijbehorend significantie 0,122. De support rol laat een positieve samenhang met complexiteit zien, maar deze is niet sterk. Hieruit kan geconcludeerd worden dat op basis van data uit de enquête blijkt dat als de complexiteit vanuit de externe omgeving toeneemt, dit volgens de controllers de support rol van de controller niet positief zal beïnvloeden. Derhalve wordt hypothese H1b ook verworpen.

Resultaten interviews

In tegenstelling tot de uitkomsten van de enquête blijkt uit de interviews met managers en controllers dat de externe omgeving wel degelijk invloed heeft op de rol van de controller. Een manager merkt op: *'pas toen de bezuiniging aan kwam is men zich veel meer bezig gaan houden met control en besturen van de organisatie. Hierdoor komt de controller meer in positie binnen de organisatie. De manager heeft nu veel meer behoefte aan support control en niet alleen financial control.'* Managers geven aan dat de ontwikkeling naar een meer support controller essentieel is geworden door invloeden bijvoorbeeld als politiek en ICT. Maar ook geeft een manager aan dat juist door politieke ontwikkelingen binnen deze organisatie dit zich weer vertaald naar een control rol. Kortom, complexiteit zou volgens deze managers invloed moeten hebben op de rol. De afwijking met de

enquête kan verklaard worden door dat de beide groepen de vragen in de enquête wellicht anders hebben geïnterpreteerd.

5.3 Interne organisatiefactor: organisatie structuur

In deze paragraaf worden interne organisatiekenmerken als beïnvloedende factor op de rol van de controller behandeld. Op dezelfde wijze als in de vorige paragraaf wordt, met behulp van correlatie, gemeten of organisatiestructuur invloed heeft op de rol van de controller. Hiermee worden de hypothesen H2a en H2b uit paragraaf 2.3.2 getoetst.

Respondent groep managers of controllers		Correlations					
		Control rol	Support rol	Decentralisatie	Verticale differentiatie	Formalisatie	
controllers	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-0,527	0,447	-0,003	-0,136
		Sig. (2-tailed)		0,006	0,022	0,988	0,507
		N	26	26	26	26	26
	Support rol	Pearson Correlation	-0,527	1,000	-0,454	0,047	0,107
		Sig. (2-tailed)	0,006		0,020	0,820	0,604
		N	26	26	26	26	26
	Decentralisatie	Pearson Correlation	0,447	-0,454	1,000	0,175	0,030
		Sig. (2-tailed)	0,022	0,020		0,393	0,886
		N	26	26	26	26	26
	Verticale differentiatie	Pearson Correlation	-0,003	0,047	0,175	1,000	0,043
		Sig. (2-tailed)	0,988	0,820	0,393		0,835
		N	26	26	26	26	26
	Formalisatie	Pearson Correlation	-0,136	0,107	0,030	0,043	1,000
		Sig. (2-tailed)	0,507	0,604	0,886	0,835	
		N	26	26	26	26	26
managers	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-1,000	0,003	0,457	0,487
		Sig. (2-tailed)		-	0,991	0,100	0,078
		N	14	14	14	14	14
	Support rol	Pearson Correlation	-1,000	1,000	-0,003	-0,457	-0,487
		Sig. (2-tailed)	-	-	0,991	0,100	0,078
		N	14	14	14	14	14
	Decentralisatie	Pearson Correlation	0,003	-0,003	1,000	0,139	0,460
		Sig. (2-tailed)	0,991	0,991		0,559	0,041
		N	14	14	20	20	20
	Verticale differentiatie	Pearson Correlation	0,457	-0,457	0,139	1,000	0,132
		Sig. (2-tailed)	0,100	0,100	0,559		0,578
		N	14	14	20	20	20
	Formalisatie	Pearson Correlation	0,487	-0,487	0,460	0,132	1,000
		Sig. (2-tailed)	0,078	0,078	0,041	0,578	
		N	14	14	20	20	20
Totaal groep	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-0,576	0,282	0,047	0,017
		Sig. (2-tailed)		0,000	0,078	0,773	0,917
		N	40	40	40	40	40
	Support rol	Pearson Correlation	-0,576	1,000	-0,331	-0,013	-0,053
		Sig. (2-tailed)	0,000		0,037	0,937	0,744
		N	40	40	40	40	40
	Decentralisatie	Pearson Correlation	0,282	-0,331	1,000	0,110	0,221
		Sig. (2-tailed)	0,078	0,037		0,468	0,141
		N	40	40	46	46	46
	Verticale differentiatie	Pearson Correlation	0,047	-0,013	0,110	1,000	0,068
		Sig. (2-tailed)	0,773	0,937	0,468		0,653
		N	40	40	46	46	46
	Formalisatie	Pearson Correlation	0,017	-0,053	0,221	0,068	1,000
		Sig. (2-tailed)	0,917	0,744	0,141	0,653	
		N	40	40	46	46	46

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Tabel 5

Resultaten managers

Uit de toets resultaten in tabel 5 blijkt dat de managers meer dan de controllers van mening zijn dat er sprake is van decentralisatie. Er is tevens gekeken of er sprake is van een verband tussen de mate van decentralisatie en de rol van de controller. Hieruit blijkt dat volgens de managers decentralisatie geen invloed heeft op de rol van de controller. De decentralisatie van diverse beslissingen heeft volgens de managers geen invloed op de control en de support rol en is geen significante

samenhang geconstateerd tussen decentralisatie en de rol. Volgens de resultaten heeft verticale differentiatie een positieve samenhang met de control rol van de controller. Maar pas als rekening wordt gehouden met een significantie niveau van 0,1 ($p < 0.10$) dan is deze significant genoeg. Ook formalisatie heeft volgens de resultaten een positieve samenhang met de support rol, en ook hiervoor geldt dat deze met een significantie niveau van 0,10 significant is volgens de managers. Hieruit kan geconcludeerd worden dat vanuit onderzoek in de praktijk gedeeltelijk blijkt dat als de interne organisatie beweegt, de rol van de controller meebeweegt volgens de managers.

De resultaten van de managers zijn voor decentralisatie niet significant bewezen, echter voor de overige interne factoren (verticale differentiatie en formalisatie) zijn deze wel significant bewezen. Er is sprake van een positief verband tussen de control rol van de controller en de factoren verticale differentiatie en formalisatie. Voor wat betreft de support rol is dit een negatief verband.

Uit bovenstaande resultaten kan geconcludeerd worden dat de hypothese 2a deels kan worden verworpen.

Er kan niet worden bewezen dat als in de organisatie decentralisatie toeneemt, dit volgens de managers de rol van de controller in de richting van support zal beïnvloeden.

Maar voor de factoren formalisatie en verticale differentiatie is dit wel bewezen en kan voor deze twee factoren de hypothese wel worden aangenomen.

Resultaten controllers

Uit de toets resultaten blijkt dat volgens de controllers decentralisatie wel invloed heeft op de rol van de controller. De diverse beslissingen hebben volgens de controllers een positieve invloed op de control rol en een negatieve invloed op de support rol. Er zijn zelfs significante samenhangen geconstateerd tussen investeringsbeslissingen, human resource beslissingen, strategische beslissingen en beslissingen betreffende interne processen en de control rol. De resultaten zijn nader in te zien in de bijlage 2b. Volgens de resultaten hebben verticale differentiatie en formalisatie geen invloed op de control, noch op de support rol, en

is er geen samenhang aangetoond. De correlatie coëfficiënt is erg laag en de bijbehorende significanties zijn erg hoog. Hiermee kan worden geconcludeerd dat vanuit onderzoek in de praktijk blijkt dat als de interne organisatie beweegt, de rol van de controller gedeeltelijk meebeweegt volgens de controllers.

De resultaten van de controllers zijn voor de factor decentralisatie wel significant bewezen, echter voor de overige interne factoren, verticale differentiatie en formalisatie zijn deze niet significant bewezen. Er is sprake van een positief verband tussen de control rol van de controller en de factor decentralisatie. Voor wat betreft de support rol is dit een negatief verband.

Uit bovenstaande resultaten kan geconcludeerd worden dat de hypothese 2b deels moet worden verworpen. Er kan niet worden bewezen dat als in de organisatie formalisatie en verticale differentiatie toenemen, dit volgens de controllers de rol van de controller in de richting van support rol zal beïnvloeden.

Zoals hierboven aangegeven is bewezen dat decentralisatie invloed heeft op de rol van de controller. Echter, de hypothese 2b kan niet worden aangenomen omdat er hier sprake is van een negatieve samenhang tussen decentralisatie en de support rol.

Uit bovenstaande resultaten tussen de managers en controllers blijkt duidelijk een verschil ten aanzien van de drie factoren en de samenhang hiervan met de rol. Managers en controllers hebben tegenovergestelde percepties ten aanzien van interne factoren en de invloeden hiervan op de support rol van de controller.

Resultaten managers en controllers

Indien naar de totaalresultaten van beide groepen wordt gekeken blijkt hieruit dat de factor decentralisatie als enige factor een significante samenhang laat zien met de rol. De samenhang van de factor decentralisatie met de support rol scoort met $p < 0,05$ hoger dan de control rol. Uit de data analyse blijkt dat deze samenhang alleen voortkomt uit de antwoorden van de controllers, aangezien uit de antwoorden van de managers geen samenhang blijkt voor deze factor.

Resultaten interviews

Uit interviews met managers en controllers hebben de interne organisatiekenmerken wel invloed op de rol. Volgens hen leiden externe veranderingen vaak tot interne veranderingen en deze zorgen bijvoorbeeld voor verandering van interne processen. Dit kan volgens sommigen van hen weer invloed hebben op de rolinvulling van de controller.

5.4 Interne organisatiefactor: persoonskenmerken

In de vorige paragraaf is een deel van de interne organisatie kenmerken behandeld. In deze paragraaf wordt de interne organisatie factor 'persoonskenmerken van de controller' apart behandeld als mogelijk beïnvloedende factor op de rol van de controller. De persoonskenmerken van de controller en de invloed daarvan op de rol zijn met de correlatie getoetst. Hieronder zijn de toetsresultaten weergegeven (tabel 6).

Respondent groep managers of controllers			Correlations							
			Control rol	Support rol	Extraversie	Meegaandheid	Zorgvuldigheid	Emotionele stabiliteit	Openheid voor ervaringen	
controllers	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-0,527	-0,152	0,219	0,006	-0,167	-0,076	
		Sig. (2-tailed)		0,006	0,458	0,283	0,976	0,416	0,711	
		N	26	26	26	26	26	26	26	
	Support rol	Pearson Correlation	-0,527	1,000	0,567	0,211	-0,105	0,025	0,381	
		Sig. (2-tailed)	0,006		0,003	0,300	0,609	0,902	0,055	
		N	26	26	26	26	26	26	26	
	Extraversie	Pearson Correlation	-0,152	0,567	1,000	0,417	0,133	0,293	0,517	
		Sig. (2-tailed)	0,458	0,003		0,034	0,516	0,146	0,007	
		N	26	26	26	26	26	26	26	
	Meegaandheid	Pearson Correlation	0,219	0,211	0,417	1,000	0,133	0,069	0,059	
		Sig. (2-tailed)	0,283	0,300	0,034		0,519	0,737	0,776	
		N	26	26	26	26	26	26	26	
	Zorgvuldigheid	Pearson Correlation	0,006	-0,105	0,133	0,133	1,000	0,658	0,111	
		Sig. (2-tailed)	0,976	0,609	0,516	0,519		0,000	0,590	
		N	26	26	26	26	26	26	26	
	Emotionele stabiliteit	Pearson Correlation	-0,167	0,025	0,293	0,069	0,658	1,000	0,333	
		Sig. (2-tailed)	0,416	0,902	0,146	0,737	0,000		0,096	
		N	26	26	26	26	26	26	26	
	Openheid voor ervaringen	Pearson Correlation	-0,076	0,381	0,517	0,059	0,111	0,333	1,000	
		Sig. (2-tailed)	0,711	0,055	0,007	0,776	0,590	0,096		
		N	26	26	26	26	26	26	26	
	managers	Control rol	Pearson Correlation	1,000	-1,000	-0,030	0,384	0,279	0,364	0,068
			Sig. (2-tailed)		-	0,923	0,196	0,355	0,222	0,825
			N	14	14	13	13	13	13	13
Support rol		Pearson Correlation	-1,000	1,000	0,030	-0,384	-0,279	-0,364	-0,068	
		Sig. (2-tailed)	-	-	0,923	0,196	0,355	0,222	0,825	
		N	14	14	13	13	13	13	13	
Extraversie		Pearson Correlation	-0,030	0,030	1,000	-0,555	0,518	0,491	0,777	
		Sig. (2-tailed)	0,923	0,923		0,017	0,028	0,039	0,000	
		N	13	13	18	18	18	18	18	
Meegaandheid		Pearson Correlation	0,384	-0,384	-0,555	1,000	-0,262	-0,275	-0,320	
		Sig. (2-tailed)	0,196	0,196	0,017		0,294	0,269	0,196	
		N	13	13	18	18	18	18	18	
Zorgvuldigheid		Pearson Correlation	0,279	-0,279	0,518	-0,262	1,000	0,670	0,346	
		Sig. (2-tailed)	0,355	0,355	0,028	0,294		0,002	0,160	
		N	13	13	18	18	18	18	18	
Emotionele stabiliteit		Pearson Correlation	0,364	-0,364	0,491	-0,275	0,670	1,000	0,503	
		Sig. (2-tailed)	0,222	0,222	0,039	0,269	0,002		0,033	
		N	13	13	18	18	18	18	18	
Openheid voor ervaringen		Pearson Correlation	0,068	-0,068	0,777	-0,320	0,346	0,503	1,000	
		Sig. (2-tailed)	0,825	0,825	0,000	0,196	0,160	0,033		
		N	13	13	18	18	18	18	18	
Totaal groep		Control rol	Pearson Correlation	1,000	-0,576	-0,114	0,241	0,049	-0,046	-0,039
			Sig. (2-tailed)		0,000	0,491	0,139	0,765	0,779	0,812
			N	40	40	39	39	39	39	39
	Support rol	Pearson Correlation	-0,576	1,000	0,406	0,113	-0,131	-0,070	0,201	
		Sig. (2-tailed)	0,000		0,010	0,495	0,427	0,673	0,220	
		N	40	40	39	39	39	39	39	
	Extraversie	Pearson Correlation	-0,114	0,406	1,000	0,013	0,274	0,388	0,625	
		Sig. (2-tailed)	0,491	0,010		0,935	0,071	0,009	0,000	
		N	39	39	44	44	44	44	44	
	Meegaandheid	Pearson Correlation	0,241	0,113	0,013	1,000	0,011	-0,092	-0,147	
		Sig. (2-tailed)	0,139	0,495	0,935		0,943	0,551	0,341	
		N	39	39	44	44	44	44	44	
	Zorgvuldigheid	Pearson Correlation	0,049	-0,131	0,274	0,011	1,000	0,636	0,187	
		Sig. (2-tailed)	0,765	0,427	0,071	0,943		0,000	0,225	
		N	39	39	44	44	44	44	44	
	Emotionele stabiliteit	Pearson Correlation	-0,046	-0,070	0,388	-0,092	0,636	1,000	0,434	
		Sig. (2-tailed)	0,779	0,673	0,009	0,551	0,000		0,003	
		N	39	39	44	44	44	44	44	
	Openheid voor ervaringen	Pearson Correlation	-0,039	0,201	0,625	-0,147	0,187	0,434	1,000	
		Sig. (2-tailed)	0,812	0,220	0,000	0,341	0,225	0,003		
		N	39	39	44	44	44	44	44	

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Tabel 6

Resultaten managers

Uit de toets resultaten blijkt dat volgens de managers de persoonskenmerken geen invloed hebben op de rol van de controller. De specifieke persoonskenmerken hebben geen invloed op de control en de support rol en er is geen significante samenhang geconstateerd. De controller's eigenschappen meegaandheid, zorgvuldigheid en emotionele stabiliteit correleren wel positief met de control rol van de controller, maar deze zijn niet significant. Hieruit kan geconcludeerd worden dat vanuit onderzoek in de praktijk niet blijkt dat de persoonskenmerken de rol van de controller beïnvloeden volgens de managers. De resultaten zijn niet significant en er kan niet bewezen worden dat als een controller over specifieke persoonskenmerken beschikt, dit volgens de manager de support rol van de controller positief zal beïnvloeden. Hieruit wordt hypothese 3a uit paragraaf 2.4.1 verworpen.

Resultaten interview manager

In een interview geeft een manager aan dat extraversie van deze tijd is en bij de rol van de controller hoort. Het kan zijn dat het benoemen van deze eigenschap in de enquête als vanzelfsprekendheid werd beschouwd door managers.

Resultaten controllers

Uit de toets resultaten blijkt dat volgens de controllers de persoonskenmerken wel invloed hebben op de rol van de controller. De specifieke persoonskenmerken van controllers zoals 'extraversie' en 'openheid voor ervaringen' hebben volgens de controllers wel invloed op de support rol en is een significante samenhang geconstateerd. Hiermee kan geconcludeerd worden dat volgens de controllers de persoonskenmerken van de controller, de rol van de controller kan beïnvloeden. Voor de twee specifieke persoonskenmerken is de invloed op de support rol significant bewezen. Hieruit kan geconcludeerd worden dat hypothese 3b mag worden aangenomen.

Resultaten interview controllers

Toch moet worden opgemerkt, dat ondanks dat extraversie en openheid voor nieuwe ervaringen als significant blijken, twee controllers in een interview hebben aangegeven dat ook zij zorgvuldigheid, emotionele stabiliteit en meegaandheid belangrijk vinden in het uitoefenen van de support rol en bij de ondersteuning bij besluitvorming naar managers. Zij geven aan dat de controller meer op de werkvloer moet bewegen, meer bij het primair proces moet kijken en daarvoor is het persoonskenmerk extraversie alleen niet voldoende. De rest van de eigenschappen zijn ook nodig om effectief resultaat te behalen in zijn rol als controller. Een van de controllers geeft aan dat het in de praktijk minder snel voorkomt dat een controller extravert is. Het snel kunnen schakelen van informatie niveau (abstract en concreet), maar ook sociabiliteit vindt deze controller belangrijk aangezien je in de organisatie met verschillende soorten mensen te maken hebt.

5.5 Rol controller in relatie tot de factoren

In de voorgaande paragrafen 5.2 tot en met 5.4 zijn de externe en interne organisatie invloeden op de rol univariaat getoetst door middel van correlaties. Om na te kunnen gaan of de resultaten van de univariate toetsen overeenkomen met de resultaten van de multivariate toets is de regressie vergelijking toegepast. Hieronder is een vergelijking gemaakt tussen de onafhankelijke variabelen (de interne en externe organisatie factoren) en de afhankelijke variabele (de control en support rol van de controller).

		Control rol					Support rol				
		Coefficients ^a									
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta			B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-25,0144	45,7658		-0,5466	0,5889	63,719	38,947		1,636	0,113
	Complexiteit	0,4162	0,7732	0,1019	0,5383	0,5944	0,720	0,658	0,188	1,094	0,283
	Decentralisatie	1,2425	0,5749	0,4103	2,1611	0,0391	-0,593	0,489	-0,209	-1,212	0,235
	Verticale differentiatie	0,7537	4,8756	0,0265	0,1546	0,8782	-2,404	4,149	-0,090	-0,579	0,567
	Formalisatie	-10,2927	15,8870	-0,1283	-0,6479	0,5222	-9,876	13,520	-0,132	-0,730	0,471
	Extraversie	-1,7360	2,8174	-0,1338	-0,6162	0,5426	5,501	2,398	0,453	2,294	0,029
	Meegaandheid	8,6458	4,4881	0,3537	1,9264	0,0639	2,661	3,819	0,116	0,697	0,491
	Zorgvuldigheid	3,1415	5,4000	0,1448	0,5818	0,5652	-8,448	4,595	-0,416	-1,838	0,076
	Emotionele stabiliteit	-1,4329	4,5080	-0,0809	-0,3179	0,7529	1,354	3,836	0,082	0,353	0,727
	Openheid voor ervaringen	1,8743	3,4610	0,1181	0,5416	0,5923	-0,522	2,945	-0,035	-0,177	0,861

b. Dependent Variable: Control rol (Optellen41tm45A); Dependent Variable: Support rol (Optellen46tm410A)

ANOVA ^b											
		Control rol				Support rol					
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.717,890	9	301,988	0,923	0,520	3.811,195	9	423,466	1,787	0,114
	Residual	9.486,776	29	327,130			6.870,395	29	236,910		
	Total	12.204,667	38				10.681,590	38			

a. Predictors: (Constant), Openheid voor ervaringen, Complexiteit, Verticale differentiatie, Meegaandheid, Formalisatie, Zorgvuldigheid, Decentralisatie, Extraversie, Emotionele stabiliteit
b. Dependent Variable: Control rol (Optellen41tm45A); Dependent Variable: Support rol (Optellen46tm410A)

Model Summary									
		Control rol				Support rol			
Model		R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1		0,472	0,223	-0,019	18,087	0,597	0,357	0,157	15,392

a. Predictors: (Constant), Openheid voor ervaringen, Complexiteit, Verticale differentiatie, Meegaandheid, Formalisatie, Zorgvuldigheid, Decentralisatie, Extraversie, Emotionele stabiliteit

Tabel 7

Opvallend is hier dat de factor decentralisatie net als bij de univariate toets als significante samenhang blijft staan. Ook de eigenschap extraversie als bepalende persoonskenmerk voor de support rol blijft zijn significante samenhang behouden. Echter, de eigenschap 'meegaandheid' komt hier als significante samenhang in de control rol naar voren, maar ook de persoonskenmerk 'zorgvuldigheid' voor de support rol blijkt nu een significante samenhang te hebben ($p < 0,10$). Dit is wel frappant, omdat dit nergens uit de univariate analyse blijkt. Voor het persoonskenmerk 'zorgvuldigheid' is deze uitslag het vreemds, omdat uit de correlatieresultaten juist absoluut geen samenhang blijkt. Om dit te kunnen verklaren is door middel van beschrijvende statistiek en correlatie analyse hier nog eens naar gekeken. In bijlage 2c en 2d zijn deze resultaten terug te vinden. Uit de correlatie tabel blijkt de factor decentralisatie positief te correleren met de control rol ($p < 0,10$) en negatief met de support rol met een betrouwbaarheid van 95%. Daarnaast correleert ook de eigenschap extraversie positief met de support rol. De

kenmerken 'meegaandheid' en 'zorgvuldigheid' vertonen geen significante samenhangen met de control en support rol. Dat deze twee kenmerken in de regressie toets wel naar voren komen kan als oorzaak hebben dat de eigenschap meegaandheid wordt versterkt door de factor formalisatie. In de correlatie tabel is een positieve samenhang te zien tussen deze twee variabelen, met een significantie van 0,053. De eigenschap zorgvuldigheid correleert positief met de factor complexiteit en is de bijbehorende significantie 0,069 ($p < 0,10$). Daarnaast hebben de variabelen extraversie en emotionele stabiliteit zelfs met een p-waarde van 0,000 een positieve samenhang met de eigenschap zorgvuldigheid. Dit zou kunnen verklaren waarom in de regressie analyse deze twee kenmerken als significant naar voren komen.

Uit bovenstaande tabel is de samenhang te zien van de multi correlatie coëfficiënt van de control en support rol van de controller met de verschillende factoren zoals eerder benoemd in het conceptueel model, met name complexiteit, organisatie factoren (decentralisatie, verticale differentiatie en formalisatie) en de persoonskenmerken onderverdeeld in de vijf tipi persoonskenmerken (extraversie, meegaandheid, zorgvuldigheid, emotionele stabiliteit en openheid voor ervaringen). De determinatiecoëfficiënt geeft het percentage verklaarde variantie weer en betekent hier dat 22% van de variantie van de control rol en 36% van de variantie van de support rol wordt verklaard door de interne factoren (organisatiestructuur en persoonskenmerken) en door de externe factor complexiteit. Echter, de gecorrigeerde R^2 is voor de control rol negatief. De r square (aandeel verklaarde variantie) is niet erg hoog en is het regressiemodel niet perfect. Op basis van bovenstaande resultaten is geen sterk lineair verband aanwezig voor de control rol, maar wel voor de support rol. De kenmerken bieden een betere verklaring voor de support rol dan voor de control rol.

5.6 Percepties managers versus controllers

5.6.1 Tijdsbesteding

Aan beide groepen respondenten is een aantal vragen voorgelegd om een globale inschatting te maken van de tijdsbesteding van de controller, uitgesplitst naar control en support taken. Daarnaast is aan hen gevraagd hoe belangrijk zij de afzonderlijke control en support taken vinden.

Ranks				
	Respondent groep managers of controllers	N	Mean Rank	Asymp. Sig. (2- tailed)
Financiële rapportages intern	controllers	26	21,731	0,865
	managers	16	21,125	
Financiële en maatschappelijke rapportages	controllers	26	19,692	0,202
	managers	16	24,438	
Budget reviews	controllers	26	22,481	0,482
	managers	16	19,906	
Interne audits	controllers	26	21,558	0,966
	managers	16	21,406	
Andere control taken	controllers	26	23,308	0,179
	managers	16	18,563	
Ondersteunen bij besluitvormingsprocessen van bestuur/management	controllers	26	20,481	0,460
	managers	16	23,156	
Ontwerpen en implementeren van interne procesverbeteringen	controllers	26	21,385	0,935
	managers	16	21,688	
Financiële en economische analyses	controllers	26	22,135	0,642
	managers	16	20,469	
Strategische en marketing planning	controllers	26	21,308	0,891
	managers	16	21,813	
Andere support taken	controllers	26	24,038	0,071
	managers	16	17,375	

Tabel 8

Uit de resultaten blijkt dat de managers en controllers de control taken net zo belangrijk vinden als de support taken. Wat wel opvalt is dat managers de financiële en maatschappelijke rapportages belangrijker vinden dan controllers en dat de controllers overige control en support taken belangrijker vinden dan de managers, waarbij de “andere support taken” een significant verschil geeft, indien hierbij wordt uitgegaan dat $p < 0,10$. De overige verschillen zijn niet significant bewezen.

Uit een interview met een manager blijkt dat de tijdsbesteding van de controller, maar ook de uitsplitsing hiervan naar control en support taken voor hen lastig is om in te schatten, omdat sommige managers hier te ver van af staan.

De enquêtegegevens van deze manager zijn in de data analyse niet meegenomen, omdat de respons na de analyse was binnengekomen.

Vooralsnog is bij de data analyse uitgegaan dat managers die hebben meegedaan aan de enquête, wel op de hoogte zijn van de globale tijdsbesteding van hun controller. Temeer omdat in interviews met enkele managers dit door hen is bevestigd.

Echter, indien blijkt dat sommige managers waarvan de data in de analyse is meegenomen, toch niet op de hoogte zijn van de tijdsbesteding van de controller kan dit een beperkend effect op de uitkomst van het onderzoek hebben gehad.

Met name omdat in dit onderzoek ‘de rol van de controller’ centraal staat en deze juist op de globale tijdsbesteding is gebaseerd. Daarnaast zijn de twee rollen control en support op basis van de specifieke taken onderverdeeld.

Belang rol

Om na te kunnen gaan of er een verband is tussen het huidige belang van control en support taken en de gewenste rol van de controller, is een correlatietoets uitgevoerd. Daarnaast is ook inzichtelijk gemaakt of er verschillen zijn volgens de managers en controllers.

Correlations					
		Wens control rol	Wens support rol	Belang control taken	Belang support taken
Wens control rol	Pearson Correlation	1	0,356	0,325	0,077
	Sig. (2-tailed)		0,021	0,040	0,638
	N	42	42	40	40
Wens support rol	Pearson Correlation	0,356	1	0,250	0,328
	Sig. (2-tailed)	0,021		0,115	0,036
	N	42	45	41	41
Belang control taken	Pearson Correlation	0,325	0,250	1	0,113
	Sig. (2-tailed)	0,040	0,115		0,475
	N	40	41	42	42
Belang support taken	Pearson Correlation	0,077	0,328	0,113	1
	Sig. (2-tailed)	0,638	0,036	0,475	
	N	40	41	42	42

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Ranks				
Respondent groep managers of controllers		N	Mean Rank	Asymp. Sig. (2-tailed)
Wens control rol	controllers	26	23,750	0,094
	managers	16	17,844	
Wens support rol	controllers	26	22,846	0,916
	managers	19	23,211	
Belang control taken	controllers	26	22,500	0,497
	managers	16	19,875	
Belang support taken	controllers	26	22,404	0,540
	managers	16	20,031	

Tabel 9

In tabel 9 is te zien dat het belang van de control taken positief correleert met de gewenste control rol van de controller. De waarde die hierbij is gevonden is 0,325 en een bijbehorende significantie van 0,040. Dit geeft aan dat hoe meer de nadruk op het belang van de control taken ligt, hoe onafhankelijker de controller zou moeten zijn. Er is dus een positieve samenhang tussen het belang van de control taken en de gewenste control rol die daarmee samengaat en niet van elkaar zijn los te koppelen.

Uit bovenstaand tabel blijkt tevens dat controllers en managers andere meningen hebben ten aanzien van de control rol. Hierbij is, indien rekening houdend met $p < 0,10$, het verschil tussen beide groepen zelfs significant. Daarnaast wordt het

belang van de control rol door controllers en managers iets verschillend ervaren, maar dit verschil is niet significant te noemen.

Ook is te zien dat het belang van de support taken positief correleert met de support rol van de controller. De gevonden waarden is 0,328 met een bij behorende significantie van 0,036, (met een betrouwbaarheid van 95%). Dit geeft aan dat hoe meer de nadruk op het belang van de support taken ligt, hoe meer ondersteunend de controller naar het management zou moeten zijn. Dit lijkt erop dat hoe meer de manager van mening is dat de controller een support rol zou moeten vervullen hoe meer zij van mening zijn dat de controller betrokken zou moeten worden bij managementbeslissingen. Ook deze twee variabelen gaan samen zoals blijkt uit de toets en zijn niet los te koppelen van elkaar.

Dit komt overeen met eerdere studies in de literatuur. Managers en controllers vinden zowel control als support taken van belang binnen het OM.

Een verklaring hiervoor zou kunnen zijn dat managers en controllers nog zoekende zijn naar de rol van controller. Een van de geïnterviewde managers heeft toch twijfels over de verschuiving van de control rol naar support. Deze persoon vraagt zich af: *'Willen wij als OM organisatie wel echt naar een support rol toe van de controller aangezien bij de OM organisatie de nadruk veel meer ligt op verantwoorden en beheersen?'*

Uit bovenstaand overzicht (tabel 9) is te zien dat de gewenste support rol door beide groepen redelijk hetzelfde wordt ervaren. Controllers vinden de support taken belangrijk, zelfs belangrijker dan de managers. Maar controllers vinden de control taken nog belangrijker en houden graag ook vast aan de control rol, zoals uit de tabel blijkt. De gewenste control rol levert voor de controllers een significant verschil van 0,094 ($p < 0,10$). Dit lijkt erop dat terwijl de managers de controllers graag in de support rol willen zien, de controllers zelf graag nog in de control rol te willen hangen.

5.6.2 Nadruk rol controller

Alvorens de volgende twee hypothesen te toetsen, is nagegaan hoe beide groepen respondenten de beide rollen het liefst invullen. Hierbij is op een 5-puntschaal getoetst in welke rol zij de controller het liefst zien, de control of support rol. In de 5-puntschaal is de waarde 1, 'helemaal mee eens' en de waarde 5 'helemaal niet mee eens'. In paragraaf 5.6.1 zijn in een overzicht de resultaten weergegeven.

Met behulp van de Mann-Whitney toets is nagegaan hoe managers en controllers het beste de control en de support rol ingevuld zien.

Uit de resultaten in tabel 9 blijkt dat de wens van de controllers is om een onafhankelijke rol te vervullen, terwijl managers het hier niet helemaal mee eens zijn. Indien wordt uitgegaan van $p < 0,10$ dan is dit significant bewezen, bij een p-waarde van 0,094.

Zowel managers als controllers vinden de support rol wenselijk. De verschillen in perceptie tussen beide groepen ten aanzien deze rol is erg klein. Beide groepen vinden dat de controller betrokken zou moeten zijn bij management beslissingen.

De aanname 'managers verwachten van de controller in de organisatie dat de nadruk op hun rol veel meer ligt op 'support' en dat hierdoor de controller veel meer wordt betrokken bij managementbeslissingen', wordt hiermee bewezen geacht. Er kan worden geconcludeerd dat hypothese 4a uit paragraaf 2.5.2 kan worden aangenomen.

Indien nader wordt ingezoomd op de beide functies van de controllers dan blijkt dat ten aanzien van de wenselijke 'control en support' rol van de controller minimale verschillen te zien zijn tussen business en financial controllers (zie tabel 10). Maar het belang van support taken vinden business controllers belangrijker dan financial controllers. Het verschil tussen beiden is significant met een betrouwbaarheid van 90% en een p-waarde van 0,061.

Ranks				
Functie		N	Mean Rank	Asymp. Sig. (2-tailed)
Wens control rol	Business controller	8	14,250	0,712
	Financial controller	18	13,167	
Wens support rol	Business controller	8	13,938	0,830
	Financial controller	18	13,306	
Belang control taken	Business controller	8	12,125	0,538
	Financial controller	18	14,111	
Belang support taken	Business controller	8	17,688	0,061
	Financial controller	18	11,639	

Tabel 10

Om hypothese 4b uit paragraaf 2.5.2 te kunnen toetsen is beschrijvend statistiek toegepast en naar de gemiddelde nadruk op de rol gekeken. Zoals reeds eerder in paragraaf 5.1 is aangegeven, is door middel van de enquête gegevens nagegaan hoeveel tijd de controller procentueel aan control en support taken besteedt in de huidige organisatie. In totaal vormen beide rollen een maximale tijdsbesteding van 100%. Indien de controller meer dan 50% van zijn tijd besteed aan control taken dan ligt de nadruk van zijn rol op de control rol. Indien deze veel meer tijd besteed aan support taken, dan ligt de nadruk op zijn rol op support. Uit tabel 1 blijkt dat de nadruk op de rol erg control gericht is. Daarnaast blijkt uit tabel 2 dat de verschillen in gemiddelden tussen managers en controllers minimaal zijn. Zowel de managers als controllers vinden dat de nadruk op de rol veel meer is gericht op de control rol en minder op de support rol. Slechts een kwart is van mening dat de rol evenveel control als support gericht is.

Hypothese 4b kan worden verworpen, want uit dit onderzoek blijkt niet dat volgens de controllers de nadruk op huidige rol binnen de publieke sector ligt op de support rol, integendeel.

Ook uit interviews met controllers blijkt dat de rol van de controller nog in ontwikkeling is op dit moment en dat rol op dit moment veel meer control gericht is binnen deze organisatie.

5.6.3 Verwachtingen betreffende controllers informatie

In dit onderzoek zijn tevens de percepties van de managers en controllers ten aanzien van de 'verwachte rol van de controller' nagegaan. Hiervoor is de Mann-Whitney toets uitgevoerd. De rol van de controller wordt traditioneel gekenmerkt als concentratie op twee gebieden namelijk ten eerste gefocust op monitoren en control en ten tweede ondersteunend bij besluitvorming en assisteren bij probleemoplossing. Ontwikkelingen in de organisatieomgeving heeft de dynamiek van deze twee brede aspecten van de rol veranderd, met het resultaat dat de controller van vandaag verantwoordelijk is voor het aanleveren van een toenemend breed scala aan informatie. Vragen omtrent het belang van de control- en supportinformatie afkomstig van de controllers zijn aan beide groepen voorgelegd. Aan hen is gevraagd een serie van vragen te beantwoorden en met name hoe zij de informatie die zij nodig hebben kenmerken. Om zicht te krijgen op het waargenomen belang van de verschillende kenmerken en eigenschappen, is een schaal van 1 tot en met 5 gebruikt, waarbij de waarde 1 aanduidt 'niet belangrijk' en de waarde 5 'erg belangrijk'. De managers en controllers kregen acht specifieke informatiekenmerken voorgelegd en zijn gevraagd om aan te geven de mate van belang voor zowel control als supportinformatie.

In onderstaande tabel zijn de resultaten van een achttal kenmerken inzake de control en support informatie naar de twee groepen respondenten weergegeven.

Ranks			Control informatie				Support informatie			
	Respondent groep managers of controllers	N	Mean Rank actueel	Asymp. Sig. (2- tailed)	Mean Rank gewenst	Asymp. Sig. (2- tailed)	Mean Rank actueel	Asymp. Sig. (2- tailed)	Mean Rank gewenst	Asymp. Sig. (2- tailed)
Relevantie	controllers	26	21,40	0,287	22,21	0,591	21,42	0,300	20,65	0,109
	managers	19	25,18		24,08		25,16		26,21	
Betrouwbaarheid	controllers	26	23,73	0,607	23,21	0,866	23,60	0,699	21,87	0,423
	managers	19	22,00		22,71		22,18		24,55	
Accuratesse	controllers	26	23,56	0,709	22,35	0,648	21,29	0,267	20,00	0,044
	managers	19	22,24		23,89		25,34		27,11	
Consistentie	controllers	26	23,23	0,877	23,19	0,893	21,58	0,353	21,06	0,193
	managers	19	22,68		22,74		24,95		25,66	
Flexibiliteit en adaptabiliteit	controllers	26	23,85	0,574	23,00	1,000	20,31	0,083	19,83	0,032
	managers	19	21,84		23,00		26,68		27,34	
Tijdigheid	controllers	26	21,62	0,350	22,10	0,536	21,12	0,211	20,94	0,162
	managers	19	24,89		24,24		25,58		25,82	
Aggregatie	controllers	26	22,02	0,516	24,10	0,473	21,44	0,308	21,46	0,299
	managers	19	24,34		21,50		25,13		25,11	
Scope	controllers	26	23,96	0,512	24,58	0,300	21,62	0,365	22,94	0,970
	managers	19	21,68		20,84		24,89		23,08	

Tabel 11

1^e analyse

De managers geven aan accuratesse van support informatie belangrijker te vinden, dan de controllers. Dit levert zelfs een significant verschil op (p-waarde is van 0,044).

Uit een interview met een manager blijkt dat accuratesse erg van belang is, omdat indien accuratesse te kort schiet, de geloofwaardigheid van de manager kan worden aangetast. De manager geeft aan dit niet te kunnen permitteren. Daarnaast vindt de manager dat de betrouwbaarheid van informatie hiermee samengaat.

Flexibiliteit en adaptabiliteit van informatie wordt door controllers (iets) belangrijker ervaren voor control informatie en dat voor de managers dat juist voor support informatie geldt. Managers geven aan in de gewenste situatie deze kenmerken zelfs belangrijker te vinden. Ten opzichte van de controllers, die deze kenmerken niet zo belangrijk vinden voor support informatie, levert dit een significant verschil op (p-waarde is 0,032) in de gewenste situatie. Dit klinkt aannemelijk want

managers zien de rol meer als support en vinden zij deze twee waarden dan ook belangrijker zijn voor de supportinformatie en controllers juist voor de control informatie.

In een interview geeft de manager aan dat de controller in zijn rol vaak moet schikken naar de belangen van de organisatie en in die hoedanigheid flexibel moet kunnen zijn. Maar ook dat de controller zich moet kunnen aanpassen aan en binnen het primair proces als gevolg van bijvoorbeeld, gewijzigde omstandigheden. De controller vindt zelf dat flexibiliteit nodig is bij de ad hoc informatie aanlevering. De opmerking *'Het management rapportage moet niet flexibel zijn, want hiervoor zijn afspraken aan het begin gemaakt en wordt daarna de voortgang getoetst. Informatieverstrekking volgt uit de analyse, en dat moet flexibel zijn'*, van een controller tijdens de interviews, geeft dit goed weer.

Al met al zijn er wel verschillen in percepties tussen managers en controllers, maar deze zijn op de kenmerken accuratesse, flexibiliteit en adaptabiliteit na, niet significant. De asymptotische significantie is voor de andere onderzochte items $>0,05$ en de medianen van beide groepen liggen heel dicht bij elkaar. Er is van deze onderzochte items geen significante samenhang tussen een respondentengroepen en een van de control support informatie kenmerken. Voor de kenmerken accuratesse, flexibiliteit en adaptabiliteit geldt dat de medianen significant verschillen. Er kan worden geconcludeerd dat er een sterke statistische samenhang is tussen de respondentengroepen, controllers en managers en accuratesse, flexibiliteit en adaptabiliteit van support informatiekenmerken.

Hoewel slechts deze verschillen uit de resultaten blijken, geven de managers en controllers in de interviews aan dat zij de overige kenmerken ook van belang vinden. Dat de verschillen zo dicht bij elkaar liggen kan verklaard worden door de mogelijkheid dat een groot deel van de managers op dit moment niet precies weet wat zij van de controllers kan verwachten en dat de controllers ook nog zoekende zijn naar hun rol. Laat niet onverlet dat in sommige OM onderdelen het aanleveren

van de informatie aan de managers in de organisatie en signaleren van knelpunten door de bijna hoogste manager wordt verzorgd. De rol van de controller is op vele onderdelen nog in ontwikkeling. Doordat de meeste managers niet weten wat zij van de controllers kunnen verwachten, de functie van de controller niet helemaal uitnutten en volgens hen deze functie nog in ontwikkeling is in de meeste OM onderdelen, kan dit verklaren waarom op dit moment geen gaps zichtbaar zijn ten aanzien van de informatie aanlevering door de controller.

2^e analyse

In bijlage 2^e zijn de verschillen tussen de huidige en gewenste situatie ten aanzien van de control en support informatie weergegeven. Hieruit blijkt dat de verschillen tussen de actuele en gewenste situatie minimaal zijn. Dit lijkt er op dat de informatievoorziening van de controller naar de managers in de actuele situatie lijkt te voldoen aan de gewenste situatie. Uit deze gegevens in de tabel in de bijlage blijkt bijna geen gap te zijn tussen de actuele en gewenste situatie en lijkt deze redelijk overeen te komen.

Al met al zijn de verschillen vrij klein. Dat de verschillen zo dicht bij elkaar liggen kan zijn dat een deel van de managers niet weet wat zij van de controllers kan verwachten.

5.6.4 Verwachtingen ten aanzien van vaardigheden

Naast de informatie verstrekking door de controllers aan de managers, zoals in de vorige paragraaf beschreven, wordt ook nagegaan welke controllers als beste gekwalificeerd zijn om deze aan te leveren.

Aan de respondenten zijn gespecificeerde vaardigheden, attributen en competenties (SAC's) voorgelegd. Aan hen is gevraagd om elk van de kwaliteitskenmerken van de controller naar belangrijkheid te waarderen. Ook hier is een schaal van 1 tot en met 5 gebruikt, waarbij de waarde 1 aanduidt 'niet belangrijk' en de waarde 5 'erg belangrijk'. In onderstaande tabel zijn de resultaten

van een dertiental kenmerken naar beide groepen onderscheiden. Ook zijn de control en supportkwaliteiten apart weergegeven.

	Ranks		Control kwaliteiten				Support kwaliteiten			
	Respondent groep managers of controllers	N	Mean Rank actueel	Asymp. Sig. (2- tailed)	Mean Rank gewenst	Asymp. Sig. (2- tailed)	Mean Rank actueel	Asymp. Sig. (2- tailed)	Mean Rank gewenst	Asymp. Sig. (2- tailed)
Ethiek	controllers	26	22,00	0,333	21,44	0,183	22,73	0,861	21,92	0,475
	managers	20	25,45		26,18		23,37		24,47	
Eerlijkheid	controllers	26	22,00	0,314	22,27	0,396	21,50	0,299	21,85	0,420
	managers	20	25,45		25,10		25,05		24,58	
Accuratesse	controllers	26	23,10	0,797	23,04	0,769	21,44	0,301	22,81	0,900
	managers	20	24,03		24,10		25,13		23,26	
Organisatie inzicht	controllers	26	24,19	0,645	23,50	1,000	24,06	0,467	23,85	0,563
	managers	20	22,60		23,50		21,55		21,84	
IT skills	controllers	26	22,87	0,678	23,44	0,970	23,33	0,830	22,10	0,538
	managers	20	24,33		23,58		22,55		24,24	
Financiële expertise	controllers	26	21,46	0,204	22,17	0,391	20,67	0,130	20,19	0,062
	managers	20	26,15		25,23		26,18		26,84	
Interpersoonlijke en communicatieve skills	controllers	26	21,38	0,140	23,17	0,824	22,19	0,592	23,44	0,765
	managers	20	26,25		23,93		24,11		22,39	
Probleem oplossend en analytische skills	controllers	26	21,81	0,234	22,15	0,373	21,73	0,392	22,58	0,773
	managers	20	25,70		25,25		24,74		23,58	
Team skills	controllers	26	20,88	0,099	22,88	0,668	21,83	0,436	22,06	0,526
	managers	20	26,90		24,30		24,61		24,29	
Onpartijdigheid	controllers	26	22,44	0,501	24,12	0,698	22,71	0,852	23,35	0,820
	managers	20	24,88		22,70		23,39		22,53	
Creativiteit	controllers	26	20,06	0,028	20,63	0,046	20,44	0,090	20,79	0,135
	managers	20	27,98		27,23		26,50		26,03	
Conservativiteit	controllers	26	23,29	0,898	24,75	0,453	23,94	0,557	24,00	0,534
	managers	20	23,78		21,88		21,71		21,63	
Eensgezindheid	controllers	26	20,23	0,040	23,19	0,849	21,79	0,443	22,25	0,633
	managers	20	27,75		23,90		24,66		24,03	

Tabel 12

Wat opvalt, is dat managers financiële expertise niet alleen als control, maar ook als support kwaliteit erg belangrijk vinden. Controllers, daarentegen vinden deze eigenschap minder belangrijk en in de gewenste situatie levert dit een significant verschil op tussen de controller en de manager met een p-waarde van 0,062. Rekening houdend dat hierbij wordt uitgegaan van een betrouwbaarheid van 90%

In de interviews geven managers aan dat controllers vakinhoudelijk en qua financiële kennis goed onderlegd moeten zijn in hun rol, en dus ook in de support rol.

Team skills vinden managers erg belangrijk en dit scoort hoger als control kwaliteit dan als support kwaliteit. De controllers, daarentegen scoren voor team skills hoger als support kwaliteit en lager als control kwaliteit. Het verschil tussen de controller en manager ten aanzien van actuele team skills als control kwaliteit geeft een significant verschil tussen beide groepen (p-waarde is 0,099).

Uit een interview blijkt dat de manager teamskills erg belangrijk vindt, omdat de controller anders geïsoleerd raakt en niet geaccepteerd wordt in de organisatie. Volgens enkele managers zijn teamskills essentieel voor de samenwerking van controllers met de managers.

Toch geeft een manager in een interview ook aan dat voor een onafhankelijke controller deze kwaliteiten niet essentieel zijn. *'De controller moet op een zekere hoogte mee gaan met de manager, maar moet vooral communicatief goed zijn en dan komt het samenwerken zelf wel.'*

Creativiteit leverde een significant verschil tussen beide groepen, vooral als control kwaliteit. Als support kwaliteit is het verschil ook significant ($P < 0,10$) en vinden managers dit belangrijker dan de controllers.

In een interview met een manager geeft deze aan dat de controller zich moet kunnen voorstellen wat de oorzaak is achter de cijfers (analyse) en presentatie van de cijfers. Daarnaast moet de controller volgens hem, op een appetijtelijke manier aan de manager de informatie kunnen voorleggen. Maar ook, nadenken over hoe de business case versimpeld aan de manager kan worden voorgedragen. De manager heeft behoefte aan een controller die meedenkt met hem en deze af en toe, anders dan de manager, tegen dingen kan kijken. Dit benoemt de manager als creativiteit. De controller noemt dit geen creativiteit, maar de adviserende rol van de

controller. Hier blijkt dus uit dat deze twee functionarissen op een andere manier naar deze eigenschap kijken. Dit kan mogelijk een verklaring zijn voor het verschil tussen deze twee groepen.

Managers vinden eensgezindheid als control kwaliteit in de actuele situatie belangrijker dan controllers. Er is sprake van een significant verschil tussen beide groepen (significantie is 0,04). Hoewel de managers dit als support kwaliteit ook belangrijk vinden, levert dit hier geen significant verschil op.

Uit een interview met een manager blijkt dat deze eigenschap niet altijd belangrijk wordt gevonden voor de rol, omdat een kritische houding wordt verwacht van de controller en deze in zijn rol niet altijd eens hoeft te zijn met de manager.

Samenvattend is naar aanleiding van de bovenstaande resultaten te zien dat slechts vier eigenschappen leiden tot een significant verschil, namelijk financiële expertise, teamskills, creativiteit en eensgezindheid. De laatste twee zelfs sterk significant met een betrouwbaarheid van 95%. Daarnaast levert creativiteit zelfs verschillen op meerdere fronten op. De overige verschillen in percepties tussen de managers en de controllers is ook hier minimaal.

Uit interviews blijkt dat managers niets hebben met conservativiteit, maar onpartijdigheid juist erg belangrijk vinden. De controllers hadden hier dezelfde mening over. De minimale verschillen tussen de managers en controllers, naast de vier bovengenoemde eigenschappen die significante verschillen opleveren, kunnen mogelijk verklaard worden op basis van gegevens uit de interviews. Een rode draad in de gesprekken was de rolontwikkeling van de controller en de zoektocht naar deze rol in de organisatie door beide groepen.

5.7 Discussie

Om de centrale vraag te beantwoorden is in eerste instantie data verzameld via een survey die vervolgens met behulp van statistische bewerkingen zijn geanalyseerd. Om de deelvragen te kunnen beantwoorden zijn als eerste de hypothesen getoetst. Hierbij is inzicht verkregen in het beantwoorden van een gedeelte van de centrale vraag. Uit de resultaten komt naar voren dat de rolopvatting samenhangt met decentralisatie van beslissingen.

Strategische beslissingen en beslissingen betreffende interne processen correleren positief met de control rol en is bij een $p < 0,10$ zelfs significant bewezen. Daarnaast correleren deze twee negatief met de support rol.

Investerings- en human resource beslissingen correleren positief en zijn met 95% betrouwbaarheid significant, zowel voor de control als de support rol. Ook hier geldt dat beiden negatief correleren met de support rol.

Dit suggereert dat als strategische beslissingen betreffende interne processen, maar ook investerings- en human resource beslissingen verschuiven naar meer centralisatie, dat dit de control rol van de controller zal beïnvloeden.

Persoonskenmerken van de controller, zoals extraversie en openheid voor ervaringen, hebben tevens invloed op de support rol van de controller. Dit suggereert volgens de controllers dat indien een controller over deze eigenschappen beschikt, deze veel meer de rol richting support zal bewegen. Uit de survey resultaten van de managers blijkt dit onvoldoende en zou kunnen dat managers aan deze kenmerken een andere betekenis hebben gegeven.

Het andere deel van de centrale vraag betreft de percepties van managers en controllers ten aanzien van de rol van de controller in de publieke organisatie. De deelvraag kan beantwoord worden na het uitvoeren van statistische bewerkingen met behulp van onder andere de Mann-Whitney toets.

Op nagenoeg alle aspecten hebben de managers en de controllers dezelfde visie op de rol van de controller als wordt gekeken naar de control en support informatie, maar ook als gekeken wordt gekeken naar de control en support kwaliteiten van de

controller. Slechts op een enkel vlak is er sprake van een significant verschil in visie, te weten: bij de control en support informatie geven managers aan accuratesse en flexibiliteit en adaptabiliteit belangrijker te vinden en gewenst.

De controllers delen deze mening niet. Een verklaring hiervoor zou kunnen zijn dat de controllers nog erg control in plaats van support gericht zijn en de managers het liefst support informatie willen. Op die vlakken willen zij mogelijk de meeste flexibiliteit en adaptabiliteit.

Indien gekeken wordt naar de kwaliteiten van de controllers dan vinden managers creativiteit en eensgezindheid op control gebied erg van belang. Controllers vinden deze eigenschappen minder van belang. Creativiteit leverde niet alleen een significant verschil op ten aanzien van de control rol maar ook ten aanzien van de support rol.

Uit dit onderzoek kan geconcludeerd worden dat er bijna geen sprake is van een gap tussen de visie van de manager en die van de controller ten aanzien van de rol van de controller. Er zijn diverse verklaringen hiervoor te vinden. Een verklaring hiervoor zou kunnen zijn dat bij het OM deze verschuiving nog niet echt heeft plaatsgevonden. Daarnaast weet de manager wellicht niet welke informatie aan de controller gevraagd kan worden. Het kan dat als de informatie door de manager niet wordt gevraagd, deze ook niet wordt aangeboden door de controller. Ook kan het zijn dat de manager misschien zijn eigen sturingsinformatie behoefte niet kent. Bijna duidelijk is uit de dataresultaten dat de controller bij het OM wellicht de verschuiving nog niet heeft doorgebracht.

Uit interviews met managers en controllers kan bovenstaande conclusie worden bevestigd. Hieronder volgen enkele uitspraken van hen waarmee bovenstaande verklaringen min of meer worden ondersteund.

De aangeleverde informatie vanuit de controllers worden door sommige managers wel gebruikt als sturingsinformatie, maar door anderen ook niet. Zowel managers en controllers geven aan dat: *'managers zijn vakinhoudelijk heel goed, maar voor*

sturing en beheersing heb je andere kwaliteiten nodig en daar schieten zij in tekort.
Maar ook *'De manager weet niet wat hij van de controller kan verwachten'*.
Hiermee kan de minimale informatie gap mogelijk verklaard worden.

Daarnaast is de taakomschrijving van de controller bij sommige managers wel bekend, maar de functie van de controller wordt niet geheel uitgenut. Dit blijkt uit de volgende uitspraak: *'Deze rol van de controller is in dit OM onderdeel nog in ontwikkeling en nog erg jong'*.

Ook de omgevingsinvloeden benadrukken effect op de rol van de controller. Managers onderbouwen maar al te graag waarom er sinds de afgelopen twee jaar een noodzaak is voor de support rol van de controller. Zij geven aan dat sinds de financiële problematiek en opgelegde bezuinigingen vanuit het departement goede sturing in deze organisatie veel belangrijker is geworden. Enkelen geven aan:

'Managers hebben geen benul van hoe bestuurd en beheerst kan worden in deze organisatie en weten niet wat zij van de controllers kunnen en mogen verwachten'.

Maar ook: *'De controller zit nog teveel in de control rol en natuurlijk moet de toetsings- en onafhankelijke rol goed zijn belegd in organisatie, maar waar wij naar toe moeten is dat de controller naast de OM, ook externe omgevings -, netwerk oriëntatie en ondernemend gedrag moet gaan vertonen. Hiervoor moet de controller beschikken over vakinhoudelijke, interpersoonlijke en veranderkundige vaardigheden.'*

Kortom, naar de exacte rol die de controller binnen de OM organisatie zou moeten vervullen wordt nog gezocht.

De controller is nog steeds gefocust op de control rol, maar zou wel meer naar support rol willen. De manager zou ook graag de support rol ingevuld zien, maar weet niet beter, omdat deze mogelijk niet weet wat de taakomschrijving van de controller precies inhoudt en wat hij precies van de controller mag verwachten. Op dit moment lijkt de klassieke rolinvulling van de controller nog steeds van toepassing bij het Openbaar Ministerie en heeft de manager een klassiek idee ten aanzien van de rol van de controller.

6. Conclusie

Dit onderzoek is beperkt en is uitsluitend gericht op de perceptie van managers en die van controllers ten aanzien van de rol van de controller. Andere percepties vanuit binnen en buiten de organisatie zijn niet bestudeerd. Niet alleen opvattingen van managers, die vaak belast zijn met sleutelfuncties in een organisatie zijn van belang, maar ook de opvatting van de controller ten aanzien van de rol. De bijdrage van de controller in zijn onafhankelijke, maar ook in zijn ondersteunende rol naar het management, kan essentieel zijn in het helpen sturen en beheersen van de organisatie en behalen van organisatiedoelstellingen.

Volgens Sahte (1983) is het in een organisatie van belang dat de controller zowel betrokken is bij het besluitvormingsproces (support rol) als bij het financiële proces en de interne controle (control rol).

Aangezien volgens Egten (2008) zowel van binnen als buiten de organisatie nieuwe vragen, nieuwe eisen en nieuwe organisatie concepten ontstaan, is de vraag in welke richting de control functie zich is gaan bewegen.

Veranderingen in de externe omgeving en vaak daardoor ook in de interne organisatie onderstrepen het belang van een hoge kwaliteit aan accounting informatie. Slagter et. al (2003), zijn van mening dat door de toenemende mate van dynamiek van de organisatieomgeving en technologische ontwikkelingen op het gebied van informatie voorziening de rol van de business partner lijkt te worden gestimuleerd en lijkt de controller in deze rol meer een bewaker van de levensvatbaarheid van de organisatie.

Uit de literatuur blijkt dat de manager vandaag de dag het hoofd moet bieden aan allerlei beslissingen, die divers van aard zijn waarvoor vaak snel antwoord is vereist, en die vaak gedomineerd worden door externe factoren. Rekening houdend met deze ontwikkelingen is, volgens Pierce et. al (2007), de vraag over de

geschiktheid van de controller als gelijktijdig een controller en business partner, belangrijker dan ooit.

De controller in de publieke sector heeft te maken met organisaties die zich richten op het maatschappelijke belang waardoor externe factoren kunnen leiden tot interne organisatie ontwikkelingen, neem bijvoorbeeld politieke ontwikkelingen zoals begrotingstekorten die kunnen leiden tot het optimaliseren en professionaliseren van de interne bedrijfsvoering. Een consequentie van de externe factor begrotingstekort kan er namelijk in resulteren dat in de publieke organisatie de maatschappelijke doelstelling met minder middelen moeten worden behaald. In dit onderzoek is hier niet zo diep op ingegaan.

Bovenstaande geeft aan dat niet alleen in de private sector, maar ook in de publieke sector de rol van de controller wordt beïnvloed door diverse ontwikkelingen en factoren. Interessant is het om te weten in hoeverre de rol van de controller dezelfde ontwikkeling doormaakt als in de private sector. Binnen de publieke sector is een trend zichtbaar van een bureaucratische organisatie naar een meer bedrijfsmatiger werkende organisatie waarbij is geprobeerd de ontwikkelingen in de private sector te volgen op het gebied van kostenbeheersing en het efficiënt inzetten van middelen. Dit heeft consequenties voor de rol van de controller.

Vanuit de literatuur wordt gesuggereerd dat een trend van 'beancounter' naar 'support' te zien is. Tot nu toe is deze theorie steeds getoetst bij private ondernemingen, Zoni & Merchant (2007), Roozen & Steens (2006), Rouwelaar & Bots (2008). Gezien de NPM³¹ zou deze trend zich ook bij publieke organisaties moeten voordoen. Aangezien niet eerder de interne en externe factoren zijn getoetst in relatie tot de rol van de controller vanuit de percepties van managers en controllers binnen een publieke sector, is onderhavig onderzoek uitgevoerd om met als doel een bijdrage te leveren aan de kennisvorming. Om inzicht te krijgen in

perceptieverschillen van managers en controllers zijn, als extra dimensies in dit onderzoek het belang van informatieverstrekking van de controllers naar de managers en de kwaliteiten waarover de controller moet beschikken om de manager hierin tegemoet te kunnen komen, meegenomen. Volgens Sahte (1983) levert de controller niet alleen een bijdrage op control en support vlak, maar vooral ook in de 'before-the-fact' of anticiperende control resultaten. In deze studie is de nadruk op de rol van de controller beperkt gebleven tot de control en support rol.

De onderzoeksresultaten zijn op sommige punten verrassend indien deze worden vergeleken met eerdere onderzoeken in de literatuur.

Uit dit onderzoek blijkt dat op dit moment de nadruk op de rol van de controller binnen de publieke sector (en vooralsnog alleen de OM organisatie), veel meer ligt op control in plaats van support. Uit de literatuur en wel volgens, Roozen & Steens (2006, p.23) blijkt, daarentegen, dat controllers in toenemende mate hun tijdsbesteding beschikbaar stellen voor ondersteuning bij besluitvorming en lijkt het erop dat hun betrokkenheid in management is toegenomen. Maar ook volgens Siegel en Sorenson (1999) houden controllers zich meer bezig met management beslissingen en is veel meer nadruk op de support rol dan op de control rol.

Uit de survey data analyse blijkt dat de huidige situatie redelijk overeenkomt met de gewenste situatie voor wat betreft de aanlevering van informatie en kwaliteiten van de controller. Er lijkt geen enorme gap te zijn tussen wat er gevraagd wordt en wat er aangeboden wordt en lijkt de functie van de controller redelijk te zijn ingevuld. Beide groepen geven het belang van de support rol aan maar ook deze lijkt uit de survey resultaten op dit moment voldoende te zijn ingevuld. Uit de resultaten blijkt niet dat de controllers meer naar de support rol toe moeten en dit suggereert dat er ook niet een grote ontwikkeling naar de support rol te gaan is. Gemiddeld gesproken blijkt de gap uit de analyse vrij klein, maar soms geven managers in de interviews echter wel specifiek aan dat veel meer van de controllers verwacht wordt. In de interviews geven de managers aan dat de rol van de controller nog in

³¹ New Public Management

ontwikkeling is en dat zij meer support rol wenselijk vinden. Dit is een indicatie dat er toch behoefte is aan een ontwikkeling in de richting van meer support.

Opgemerkt wordt dat gezien de aard van de OM organisatie de controller naast een support rol ook de control rol moet blijven vervullen en er een balans in beide rollen zou moeten zijn. Dit suggereert bijna dat de 'strong controller' van Sahte (1982) gewenst is bij het OM. In deze studie is hier geen verder onderzoek naar gedaan.

In eerdere studies waaronder van Dunk & Lysons (1997), Downey et al. (1975), Brownell (1985) is gebleken dat de omgevingsfactoren invloed hebben op de interne organisatie. Duncan (1972) en Pennings (1975) beweren dat managers die te maken hebben met een meer complexe omgeving veel meer informatie zullen eisen en hierdoor kan de rol van de controller worden beïnvloed. Complexiteit blijkt voor publieke organisaties een dominante factor. Echter, uit de resultaten in dit onderzoek blijkt niet dat de complexiteit invloed heeft op de rol van de controller binnen de OM organisatie. Dit gezien vanuit de beide percepties van de manager als de controllers. De interviews met beide groepen leveren tegengestelde resultaten op ten opzichte van de enquêtes. Een verklaring hiervoor zou kunnen zijn dat beide groepen de vragen in de enquête mogelijk niet geheel hebben begrepen wat met bepaalde vragen wordt bedoeld.

Eerder is in hoofdstuk 2 aangegeven, dat bij de inrichting van de organisatie en toename van het aantal niveaus in de structuur, deze de organisatie complexer kan maken (Hatch,1997). Een effect hiervan kan zijn dat hierdoor decentralisatie en formalisatie in de organisatie toenemen. Als gevolg hiervan kan de rol van de controller worden beïnvloed. Volgens Hopper (1980) is bij decentralisatie sprake van grotere interactie tussen managers en controllers waarbij informatievoorziening naar management als relevant wordt gezien. Hierdoor wordt een grotere betrokkenheid van de controller verwacht bij managementbeslissingen. De resultaten uit de data hebben deze inzichten niet verschaft. Volgens de managers blijkt verandering in de interne organisatiestructuur geen invloed te hebben op de rol van de controller. Bij de resultaten van de controllers blijkt alleen decentralisatie

invloed te hebben op de rol van de controller. De overige dimensies formalisatie en verticale differentiatie blijken niet van invloed te zijn.

Opgemerkt moet worden dat uit de resultaten blijkt dat managers strategische beslissingen, beslissingen betreffende interne organisatie processen, investeringsbeslissingen en human resource beslissingen veel meer gedecentraliseerd zien terwijl controllers deze beslissingen juist gecentraliseerd ervaren. Dit sluit aan met de literatuur zoals eerder in paragraaf 2.5.1 blijkt dat controllers met service oriëntatie neigen de voorkeur te geven aan decentralisatie en aan hen die hun in staat stelt hun rol uit te breiden, terwijl de 'book keepers' de voorkeur geven aan centralisatie.

Dit lijkt effect te hebben op hoe de organisatie is ingericht en dat de ene groep formalisatie en verticale differentiatie anders beleefd als de andere.

Als gevolg van de inrichting van deze organisatiekenmerken moet juist rekening worden gehouden met de rolinvulling van de controller. Decentralisatie kan effect hebben op het takenpakket van de controller en formalisatie en verticale differentiatie op het takenpakket van de manager.

Ten Rouwelaar (2008) heeft eerder in zijn onderzoek aangetoond dat persoonskenmerken van invloed zijn op de rol van de controller. Volgens Byrne & Pierce (2007) spelen controllers zelf een essentiële rol in het bepalen van de rol van de controller en zijn het type kenmerken bepalend voor de mate van betrokkenheid bij het management. Uit de resultaten in dit onderzoek blijkt dat volgens de managers persoonskenmerken niet van invloed zijn op de rol van de controller. Ook hier blijkt uit interviews met de managers een tegenstelling. De controllers daarentegen, zien extravertie en openheid voor ervaringen wel als beïnvloedende kenmerken voor de rol van de controller. Dat de persoonskenmerken aanslaan in deze organisatie kunnen een aantal oorzaken hebben. Het zou kunnen zijn dat de publieke controller een andere is dan in de private sector. Dat de controller zijn eigen rol invult in de organisatie komt wel vaker voor. Daarnaast kan juist in deze organisatie sprake zijn dat controllers bewust worden geselecteerd en kiezen controllers niet bewust voor hun functie, maar kiest

de OM organisatie voor een bepaald type controller. Enkele managers geven in de interviews inderdaad aan dat het bewust kiezen van een controller op basis van persoonskenmerken niet ongebruikelijk is voor de rolinvulling van de controller.

Echter, in dit geval brengt het wel risico's met zich mee en betekent het dat als een control rol gaat wijzigen, in dit geval rekening moet worden gehouden met de typen controllers die er nu zitten. Er zou veranderingsmanagement moeten worden toegepast en worden nagegaan of de juiste mensen op de juiste plek zitten, gezien de control organisatie die gewenst is. In dit onderzoek is dit niet nader bekeken. Uit het onderzoek van Ten Rouwelaar en Bots (2008) blijkt dat persoonskenmerken er wel toe doen bij betrokkenheid van controllers bij het management en komen de resultaten uit dit onderzoek redelijk overeen met de literatuur.

Als laatste worden de percepties van de beide groepen nagegaan. Volgens Hopper (1980), Byrne & Pierce (2007) en Pierce & O'Dea (2003) kan de perceptie van de controller en de manager ten aanzien van de rol kan verschillen. Uit deze literatuur referenties blijken een aantal conflicten tussen de controllers en de managers. Vooral uit de laatste twee onderzoeken blijkt duidelijk een verschil te zijn tussen percepties van managers en controllers, maar dit lijkt niet het geval bij de OM organisatie.

Uit de resultaten van dit onderzoek blijken de verschillen tussen de managers en controllers minimaal. Ten aanzien van de informatie voorziening vanuit de controllers naar de managers bleken accuratesse en flexibiliteit significante scores op te leveren. Accuratesse komt niet als significant naar voren in de studie van Pierce et. al (2007), maar wel het belang van flexibiliteit en adaptabiliteit van informatie. In de literatuur blijken ook relevantie, betrouwbaarheid en scope van informatie significante verschillen op te leveren voor zowel control al support informatie, maar dit blijkt niet uit dit onderzoek.

Zowel managers als controllers hebben het belang aangegeven van control en support kwaliteiten waarover de controller zou moeten beschikken in hun rol. De kwaliteiten creativiteit, eensgezindheid, financiële expertise en teamskills leveren significante verschillen op en denken managers en controllers hier anders over. De

resultaten uit het onderzoek van Pierce et. al (2007) laten zien dat interpersoonlijke en communicatieve skills zowel voor control als support informatie door managers als erg belangrijk wordt ervaren. Daarnaast zijn creativiteit, teamskills, eensgezindheid organisatie inzicht als belangrijke supportkwaliteiten en conservativiteit als minder van belang zijnde eigenschap ervaren. De eerste drie bleken ook als belangrijk te zijn volgens de perceptie van de managers in dit onderzoek en is dus consistent met de literatuur.

Uit bovenstaande resultaten blijkt dat indien een relatie wordt gelegd met de bevindingen in dit onderzoek en de resultaten in de literatuur, er op sommige fronten wel en op de meeste fronten geen verschillen aanwezig zijn. Wel kan nu in zijn geheel de centrale vraagstelling worden beantwoord. Uit de enquête resultaten blijken de externe omgevingsfactoren geen, maar de interne omgevingsfactoren wel invloed te hebben op de rol van de controller. Vooral decentralisatie kwam als significant verschil tussen managers en controllers naar voren. Uit de survey data van de controllers kwam dit sterk naar voren.

Indien gekeken wordt naar de interne organisatiefactoren dan blijkt uit de totaalresultaten van beide groepen dat de factor decentralisatie als enige een significante samenhang laat zien met de rol. Uit de data analyse blijkt dat deze samenhang voortkomt uit de antwoorden van enkel de controllers, aangezien er uit de antwoorden van de managers geen samenhang blijkt voor deze factoren

De specifieke persoonskenmerken van controllers zoals 'extraversie' en 'openheid voor ervaringen' hebben volgens de controllers wel invloed op de support rol en is een significante samenhang geconstateerd tussen persoonskenmerken en de rol van de controller. Hieruit kan geconcludeerd worden dat volgens de controllers de persoonskenmerken van de controller, de rol van de controller kan beïnvloeden.

De gaps die eerder zijn benoemd in diverse literatuur ten aan zien van managers en controllers blijken in dit onderzoek minimaal te zijn. Eerder zijn diverse mogelijke verklaringen hiervoor gegeven. Denk hierbij aan de rol van de controller die binnen de OM organisatie nog in ontwikkeling is. Ook het niet kennen van de eigen

informatiebehoeften van managers is een verklaring. Daarnaast weten een deel van de ontvangers niet wat zij van de informatie aanbieders kunnen verwachten.

Op dit moment zit de OM organisatie in een situatie waarbij allereerst moet worden gezorgd dat zij in control zijn en dat vooral de financiën op orde zijn. Hierdoor heeft de rolinvulling van de controller meer de nadruk van een control rol. Vanuit de onderzoeksresultaten blijkt dat de managers en controllers wel behoefte hebben aan meer support rol en aan een controller die het management ondersteunt bij management beslissingen. Daarnaast kenmerkt de OM organisatie zich als een organisatie waarbij de control rol, naast de support rol, belangrijk blijft in de organisatie. In hoeverre deze twee rollen in één persoon kunnen worden verenigd en in hoeverre deze duale rol rolconflicten voor de controller met zich meebrengt in het uitvoeren van zijn taken, is de vraag. In een vervolgstudie kan daarom de duale rol van de controller bij de publieke sector organisatie en hieruit mogelijk voortvloeiend, een rolconflict, verder worden onderzocht.

Maar ook de persoonskenmerken van de controller die in dit onderzoek duidelijk naar voren zijn gekomen als beïnvloedende factor op de rol van de controller kunnen wellicht mogelijkheden bieden voor een vervolgonderzoek. Ten Rouwelaar (2009) heeft in een eerder onderzoek de mate van betrokkenheid en effectiviteit van de controller gemeten binnen de zorgsector. Maar zover hoeft het vervolgonderzoek niet te gaan. Volgens Sahte (1983) zou de aandacht voornamelijk moeten gaan naar de persoonlijkheidskenmerken van de controller als belangrijkste variabele voor de rolinvulling van de support en control rol en anticiperende rol.

In het kader van dit uitgevoerde onderzoek zijn er beperkingen aangebracht. Een beperking in dit onderzoek is dat het onderzoek alleen binnen de OM organisatie heeft plaatsgevonden. De publieke sector is veel breder dan de OM organisatie alleen. Opgemerkt moet worden dat binnen deze organisatie de variatie wellicht kleiner is, omdat het hier gaat om één soort organisatie en niet verschillende soorten publieke organisaties. Daarnaast hebben een relatief kleine groep

controllers en managers aan dit onderzoek meegedaan. Ook is de enquête beperkt gebleven tot de groep controllers en managers en zijn andere partijen die met de controller in de organisatie te maken hebben, zoals ketenpartners (vb. Politie, Raad van de Rechtspraak) in niet-OM organisaties buiten beschouwing gelaten.

Het doel van dit onderzoek is een bijdrage te leveren aan de kennisvorming betreffende de relatie tussen de interne en externe factoren die van invloed kunnen zijn op de rol van de controller en de verschillende percepties van de controller en de manager ten aanzien van deze rol. In dit onderzoek is voortgeborduurd op eerdere studies van Pierce en O'dea (2003) en Byrne en Pierce (2007), Pierce en Feeney (2007) en is ook nagegaan, naast de invloeden van externe en interne organisatie factoren op de rol van de controller, hoe de managers en controller naar de rol van de controller kijken in de organisatie. Hierbij is specifiek gekozen voor de publieke organisatie, omdat in deze context niet eerder onderzoek hiernaar is gedaan.

In dit onderzoek is aangetoond dat er enige mate van invloed is tussen organisatiefactoren en rol van de controller, maar dat ook specifieke persoonskenmerken van de controller van invloed zijn voor de rolinvulling.

Niet alleen de mate van decentralisatie, maar ook persoonskenmerken zoals extraversie en openheid voor nieuwe ervaringen kunnen de rol van de controller beïnvloeden. Vooral extraversie als invloed op de support rol van de controller is eerder bewezen door ten Rouwelaar en Bots (2007) en komt overeen met onderzoek in de private sector. Maar Ten Rouwelaar (2009) heeft eerder in zijn HEAD onderzoek bewezen dat betrokkenheid van controllers³² afhangt van de persoonlijke eigenschappen die de controllers in het contact met de managers inbrengen. Hij geeft aan dat de controller niet alleen moet beschikken over technische vaardigheden maar ook over 'zachtere', communicatieve en interpersoonlijke vaardigheden. Niet alleen uit de survey data, maar vooral ook in de interviews kwamen deze eigenschappen duidelijk naar voren.

Dit onderzoek suggereert voor de OM organisatie dat mogelijk verschillende rollen nodig zijn bij verschillende OM onderdelen. Tevens wordt gesuggereerd dat binnen deze organisatie misschien naar het personeelsbeleid moet worden gekeken voor de controller functie, naast de rol die nog in ontwikkeling is. Het suggereert ook dat er verbetering kan optreden bij beide partijen, door met name de managers beter bekend te maken met wat zij kunnen verwachten en verlangen van de informatie verstrekker.

³² financials

Dankwoord

Het was bijzonder en uitdagend om de studie PTO en deze thesis te combineren met een full-time functie als financial controller bij het arrondissementsparket Den Haag. Niet alleen mensen in mijn werkomgeving, maar ook privé hebben vaak geduld en begrip getoond. Mijn dank daarvoor. Een aantal mensen wil ik graag in het bijzonder noemen.

De heer J.R. Harwig, de heer J. Vroege en de heer P. van den Burg wil ik bedanken voor het mogelijk maken van het onderzoek binnen het Openbaar Ministerie organisatie. Ook wil ik mevrouw L. Ohlenroth bedanken voor de inspiratie betreffende dit onderwerp.

Daarnaast wil ik alle respondenten en geïnterviewden bedanken voor hun interesse, tijd en geduld, die het mogelijk voor mij maakte om de data binnen de organisatie te kunnen verzamelen.

De heer F.J. Nesselaar, mevrouw M. de Kreuk en de heer W.J. van Brussel wil ik bedanken voor het reviewen van de thesis.

Mijn coach F.H.M. Verbeeten en mijn meelezer H.P. Borgman wil ik bedanken voor hun adviezen, tijd en de steeds snelle feedback die het voor mij mogelijk maakte om weer snel door te gaan.

Maar vooral mijn echtgenoot Wouter van Brussel en mijn kinderen Deepa en Dev wil ik in het bijzonder bedanken voor hun oneindige geduld die zij hebben getoond gedurende deze periode en waardoor ik in staat ben geweest om de studie binnen de gestelde periode succesvol af te kunnen ronden.

Referenties

- Abernethy, M.A., Bouwens, J.F.M.G., Lent, L.A.G.M. van (2004), *Determinants of control system design in divisionalized firms*, *The Accounting Review*, 79(3), p. 545-570
- Aldrich, H. (1979), *Organizations and environments*, Prentice-Hall Englewood Cliffs, N.J.
- Anderson, D.R. (1947), *Practical Controllershship*, Richard D. Irwin, Chicago
- Bhimani, A., Pigott, D. (1992), *Implementing ABC: a case study of organizational and behavioral consequences*, *Management Accounting Research* 3, p. 119–132
- Bluedorn, A.C. (1993), *Pilgrim's progress: Trends and convergence in research on organizational size and environments*, *Journal of Management* Vol. 19, Issue 2, p. 163-192
- Bouwens, J.F.M.G. (2009), *De controller is zich van geen kwaad bewust*, *Management Control & Accounting* Vol. 8, p. 8
- Brownell, P. (1985), *Budgetary Systems and the Control of Functionally Differentiated Organizational Activities*
- (1985), *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, No. 2, p. 502-512
- Bryman, A. and Bell, E. (2007), *Business Research Methods*, ISBN 9780199284986
- Burns, J., Ezzamel, M., Scapens, R. (1999), *Management accounting change in the UK*, *Management Accounting*, p. 28-30
- Byrne, S.M., Pierce B. (2007), *Towards a More Comprehensive Understanding of the Roles of Management Accountants*, *Management Accountants European Accounting Review*, Forthcoming
- Child, J. (1972), *Organizational Structure, Environment and Performance: The Role of Strategic Choice* *Sociology*, 6: p. 1-22
- Clarke, P. (1992), *Management Accounting Practices in Irish Manufacturing Businesses: A Pilot Study*, *The Irish Accounting and Finance Association Proceedings*, p. 17-34
- Collis, J., Hussey, R. (2009), *Business research: a practical guide for undergraduate and postgraduate students*, 3rd ed. Basingstoke: Palgrave Macmillan, p. 358,
- Cooper, R. (1996), *Look out Management Accountants! Management accounting*, Vol. 16
- Cooper, R. (1996), *De veranderende praktijk van de management accounting*, tijdschrift financieel management
- Cyert R.M. and March J.G. (1963), *A behavioural theory of the firm*, Prentice Hall Inc.
- Dalen, J. van, Leede, E. de (2009), *Statistisch Onderzoek met Spss for Windows - tweede druk*, Den Haag: Lemma
- Damanpour, F., Gopalakrishnan, S. (1998), *Theories of Organizational structure and innovation adoption: the role of environmental change*, p. 1-24

- Dolmans, L. (1995), *Controllershandleiding*, Bestuursacademie, Maarssen
- Downey, K., Hellriegel D., Slocum J.W. (1975), *Environmental uncertainty: the construct and its application*, *Administrative Science Quarterly* 20, p. 613-629
- Dul, J., Hak, T., Goertz, G., e.a. (2010), *Necessary condition hypotheses in operations management*, *International Journal of Operations and Production Management*, 30(11), p. 1170-1190
- Duncan, R.B. (1972), *'Characteristics of Organizational Environment and Perceived Environmental Uncertainty'*, *Administrative Science Quarterly* 17, p. 313–327
- Dunk, A.S., Lysons, A.F. (1997), *An Analysis of Departmental Effectiveness, Participative Budgetary Control Processes and Environmental Dimensionality Within the Competing Values Framework: A Public Sector Study*, *Financial Accountability & Management*
- Egten, C. van, Veldman, W. (2006), *De controlfunctie in de publieke sector en non profit sector*
- Egten, C. van (2008), *Nieuwe verhoudingen andere rollen*
- Egten, C. van, Minderman, G., Gradus, R., e.a. (2005), *De controller van de maatschappelijke onderneming*
- Fleischman, G., Walker, K., Johnson, E. (2010), "A field study of user versus provider perceptions of management accounting system services", *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 18, Issue 3, p. 252-285
- Foster, G., Young, S.M. (1997), *Frontiers of management accounting research*, *Journal of Management Accounting Research* (9), p. 63-77
- Gordon, L.A., Narayanan, V.K. (1984), *Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organizational structure: an empirical investigation*, *Accounting, Organizations and Society* 9, p. 33–47
- Gosling, S.D., Rentfrow, P.J., Swann, W.B. (2003), *A very brief measure of the Big-Five personality domains*, *Journal of Research in Personality*, Vol. 37, Issue 6, p. 504-528
- Gradus, R., Minderman, G., Budding, T., e.a. (z.j.), *De waarde van de public controller*
- Granlund, M., Lukka, K. (1998), *Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context*, *Management Accounting Research* 9, p. 185–211
- Granlund, M., Malmi T. (2002), *Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome?* *Management Accounting Research* Vol. 13, Issue 3, p. 299-321
- Hatch, M.J. (1997), *Organization Theory: Modern Symbolic and Postmodern Perspectives*, New York, EUA : Oxford University, XXVIII, p. 387
- Helden, G.J. van, Jansen, E.P. (2002), *New Public Management in Dutch Local Government*, Rijksuniversiteit Groningen, Groningen

- Hood, C.C. (1995), *Contemporary public management: a new global paradigm?*, Public Policy and Administration, p. 10
- Hopper, T.M. (1980), *Role conflicts of management accountants and their position within organisation structures*, Accounting, Organizations and Society 5 (4), p. 401-411
- Indjejikian, R., Matějka, M. (2006), *Organizational Slack in Decentralized Firms: The Role of Business Unit Controllers*, The accounting Review
- Jablonsky, S.F., Keating P.J. (1993), *Business advocate or corporate policeman? Assessing your role as a financial executive*, The Financial Executives Research Foundation, Morristown, NJ
- Jablonsky, S.F., Keating P.J. (1998), *Changing roles of financial management: integrating strategy, control and accountability*, The Financial Executives Research Foundation, Morristown, NJ
- Jalink, A., Napel, M. ten (2007), *Van rekenmeester naar business partner*, Tijdschrift Controlling, p. 8-11
- Kaplan, R.S. (1995), *De nieuwe rol van de controller*, Tijdschrift voor Financieel Management, No. 3
- Maas, V.S. (2005), *De rol van de controller in Nederland*, MCA
- Maas, V.S., Matějka, M. (2009), *Balancing the dual responsibilities of business unit controllers: field and survey evidence*, Accounting Review, Vol. 84, No. 4
- Meer-Kooistra, J. van der (1998), *De controller als criticus, ondersteuner en inspirator van het management*
- Merchant, K.A., Stede, W.A. van der (2003), *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, Pearson Education, Harlow, Essex, UK
- Miller, D., Dröge, C. (1986), *Psychological and Traditional Determinants of Structure*, p. 539-560
- Minderman, G. (2008), *Legitimatie en Verankering, Uitdaging voor de maatschappelijke ondernemer*
- Mintzberg, H. (1979), *The Structuring of Organizations*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice - Hall
- Modell, S. (2005), *Triangulation between Case Study and Survey Methods in Management Accounting Research: An Assessment of Validity Implications*, Management Accounting Research, 16, p. 231-254
- Modell, S. (2010), *Bridging the paradigm divide in management accounting research: The role of mixed methods approaches*, Management Accounting Research Vol. 21, Issue 2, Publisher: Elsevier Ltd, p. 124-129
- Pennings, J.M. (1975), *The Relevance of the Structural-Contingency Model for Organizational Effectiveness*, Administrative Science, Quarterly, Vol. 20, No. 3, p. 393-410
- Perik, K. (2006), *Haal het beste uit je financieel manager*, Pearson Education Benelux, p. 104

- Pierce, B., O'Dea, T. (1998), *Management accounting information and the needs of managers: the preparers' perspective*, Paper Presented at the Annual IAFA Conference 8-9 April, Coleraine
- Pierce, B., O'Dea, T. (1998), *An empirical study of management accounting practices in Ireland*, *The Irish Accounting Review*, p. 35-66
- Pierce, B., O'Dea, T. (2003), *Management accounting information and the needs of managers Perceptions of managers and accountants compared*
- Pierce, B., Feeney, O. (2007), *Today's Management Accountant: Honest Bean Counter and Savvy Business Advisor?* *Accountancy Ireland*, Vol. 39 No. 5
- Pugh, D.S., Hickson, D.J., Hinings, C.R., e.a. (1968), *Dimensions of Organization Structure*, *Administrative Science Quarterly*, Vol. 13, No.1, p. 65-105
- Roozen, F.A., Steens, H.B.A. (2006), *Reflections on the Future of Finance and Control*, Kluwer
- Ross, G.H.B. (1990), *'Revolution in Management Accounting'*, *Management accounting*, p. 23-27
- Saunders, M.N.K., Lewis, P., Thornhill, A. (2007), *Research Methods for Business Students*, (4th edition) Harlow, FT Prentice Hall
- Sathe, V. (1982), *Controller Involvement in Management*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ
- Sathe, V. (1983), *The controller's role in management*, *Organizational Dynamics*, p. 31-48
- Scapens, R.W., Ezzamel, M., Burns, J., e.a. (2003), *The future direction of UK management accounting practice*, Amsterdam ; London, Elsevier
- Siegel, G., Sorensen, J.E. (1999), *Counting more, counting less: transformations in the management accounting profession. The 1999 practice analysis of management accounting*, Institute of Management Accountants, Montvale, NJ
- Simon, H.A., Guetzkow, H., Kozmetsky, G., e.a. (1954), *Centralization versus decentralization in organizing the controller's department*, New York: The Controllership Foundation
- Rouwelaar, J.A. ten (2006), *Balancing the roles of business unit controllers : An empirical investigation in the Netherlands*, (NRG working paper series 06-07), Breukelen, Nyenrode Research Group
- Rouwelaar, J.A. ten (2007), *Theoretical Review and Framework: The Roles of Controllers*
- Rouwelaar, J.A. ten, Bots, J.M. (2008), *Business unit controller involvement in management : An empirical study in the Netherlands*, (NRG working paper series 08-07), Breukelen, Nyenrode Business Universiteit
- Rouwelaar, J.A. ten (2009), *Finacial in de Zorg, een professionele duizendpoot*, PwC en Nyenrode business university in opdracht van HEAD
- Vocht, A. de (2008), *Basis handboek SPSS 15 voor windows*, Bijleveld Press

- Vosselman, E.G.J. (2005), *Redevoering over de overheidscontroller van de toekomst*, TCG Congres, Amersfoort
- Zoni, L., Merchant, K.A. (2007), *Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporations*, *Journal of Accounting & Organizational Change*, 3 (1), p. 29-43CA

Bijlagen

Resultaten data analyse SPSS

Bijlage 2^a

Descriptive Statistics	Respondent groep controllers					Respondent groep managers					Verschil C-M	Respondent groep managers en controllers				
	Descriptive Statistics					Descriptive Statistics						Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation		N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Respondent	26	1	26	13,500	7,649	20	27	46	36,500	5,916		46	1	46	23,500	13,423
Respondent groep managers of controllers	26	1	1	1,000	-	20	2	2	2,000	-	-1,00	46	1	2	1,435	0,501
Regio	26	1	18	9,269	5,072	20	1	17	6,000	5,262	3,27	46	1	18	7,848	5,354
Geslacht	26	1	2	1,385	0,496	20	1	2	1,300	0,470	0,08	46	1	2	1,348	0,482
Leeftijd	26	26	62	44,923	9,104	18	39	57	48,111	5,487	-3,19	44	26	62	46,227	7,912
Functie	26	1	2	1,692	0,471	20	3	7	5,550	0,945	-3,86	46	1	7	3,370	2,059
Opleiding	26	1	6	3,769	1,423	20	2	6	2,700	1,218	1,07	46	1	6	3,304	1,428
Additionele training	26	1	2	1,308	0,471	20	1	2	1,050	0,224	0,26	46	1	2	1,196	0,401
Leidinggevende lijn	26	1	3	1,385	0,752	20	1	7	4,500	1,670	-3,12	46	1	7	2,739	1,983
Leidinggevende functie	26	1	3	1,500	0,762	20	1	7	4,350	1,843	-2,85	46	1	7	2,739	1,949
Financiële achtergrond	0					20	1	5	3,050	1,050	-3,05	20	1	5	3,050	1,050
Ervaring als controller of manager	26	1	13	5,365	4,078	20	1	12	4,075	2,890	1,29	46	1	13	4,804	3,631
Ervaring bij organisatie	26	1	33	10,404	8,885	19	1	28	10,605	9,590	-0,20	45	1	33	10,489	9,082
Beschikbaarheid van voldoende gekw. alficeerd personeel	26	3	5	3,615	0,571	20	2	5	3,600	0,883	0,02	46	2	5	3,609	0,714
Interdependentie	26	2	5	3,615	0,752	20	2	5	3,950	0,759	-0,33	46	2	5	3,761	0,766
Impact van organisatiedoelstellingen	26	2	5	3,500	0,707	20	2	5	4,000	0,725	-0,50	46	2	5	3,717	0,750
Vraag van producten en diensten ketenpartners en klanten	26	2	5	3,538	0,948	20	2	5	4,000	0,858	-0,46	46	2	5	3,739	0,929
Beperkingen van leveranciers	26	1	4	2,692	0,788	20	1	5	2,950	1,050	-0,26	46	1	5	2,804	0,910
Acties van relaties	26	1	5	2,962	0,958	20	1	5	3,450	1,050	-0,49	46	1	5	3,174	1,018
Impact van overheidsregels	26	2	5	3,654	0,846	20	2	5	3,900	0,968	-0,25	46	2	5	3,761	0,899
Gelijke tred houden met technologische vooruitgang	26	2	5	3,000	0,894	20	2	5	3,600	0,754	-0,60	46	2	5	3,261	0,880
Schriftelijke goedkeuring management vereist	26	1	2	1,038	0,196	20	1	2	1,050	0,224	-0,01	46	1	2	1,043	0,206
Strategische beslissingen	26	4	8	6,000	1,200	20	2	8	5,050	1,395	0,95	46	2	8	5,587	1,359
Investeringsbeslissingen	26	1	7	4,808	1,625	20	1	8	5,250	1,682	-0,44	46	1	8	5,000	1,647
Marketingbeslissingen	26	3	8	6,423	1,748	20	3	8	5,600	1,603	0,82	46	3	8	6,065	1,718
Beslissingen betreffende interne processen	26	1	8	4,615	1,602	20	1	8	3,150	1,694	1,47	46	1	8	3,978	1,782
Human resource beslissingen	26	4	8	5,885	1,211	20	1	8	3,950	1,356	1,93	46	1	8	5,043	1,591
Aantal hiërarchische niveaus in organisatie	26	2	4	3,154	0,732	20	3	4	3,250	0,444	-0,10	46	2	4	3,196	0,619
Extravert, enthousiast	26	2	7	5,385	1,499	18	2	7	5,278	1,742	0,11	44	2	7	5,341	1,584
Kritisch, strijdustig	26	3	7	6,000	1,095	18	2	7	5,556	1,504	0,44	44	2	7	5,818	1,281
Betrouwbaar, gedisciplineerd	26	4	7	6,654	0,745	18	4	7	6,556	0,856	0,10	44	4	7	6,614	0,784
Angstig, snel overstuur	26	1	4	1,500	0,707	18	1	5	1,722	1,274	-0,22	44	1	5	1,591	0,972
Open voor nieuwe ervaringen, complex	26	4	7	6,308	0,679	18	2	7	5,333	1,645	0,97	44	2	7	5,909	1,254
Gereserveerd, stil	26	1	5	2,423	1,362	18	1	5	2,111	1,491	0,31	44	1	5	2,295	1,407
Sympathiek, warm	26	2	7	5,269	1,402	18	3	7	5,222	1,166	0,05	44	2	7	5,250	1,296
Slordig, achteloos	26	1	7	1,500	1,334	18	1	3	1,278	0,575	0,22	44	1	7	1,409	1,085
Kalm, emotioneel stabiel	26	1	7	6,077	1,354	18	1	7	5,944	1,662	0,13	44	1	7	6,023	1,470
Behoudend, niet creatief	26	1	6	2,615	1,627	18	1	6	2,778	1,768	-0,16	44	1	6	2,682	1,667

Descriptive Statistics	Respondent groep controllers					Respondent groep managers					Verschil C-M	Respondent groep managers en controllers				
	Descriptive Statistics					Descriptive Statistics						Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation		N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Relevantie	26	2	5	4,115	0,766	19	3	5	4,368	0,597	-0,25	45	2	5	4,222	0,704
Betrouwbaarheid	26	3	5	4,615	0,571	19	3	5	4,526	0,612	0,09	45	3	5	4,578	0,583
Accuratesse	26	2	5	4,385	0,752	19	3	5	4,368	0,597	0,02	45	2	5	4,378	0,684
Consistentie	26	3	5	4,385	0,637	19	3	5	4,368	0,597	0,02	45	3	5	4,378	0,614
Flexibiliteit en adaptabiliteit	26	2	5	3,923	0,688	19	3	5	3,842	0,765	0,08	45	2	5	3,889	0,714
Tijdigheid	26	3	5	4,077	0,628	19	1	5	4,158	0,958	-0,08	45	1	5	4,111	0,775
Aggregatie	26	2	5	3,731	0,724	19	2	5	3,895	0,875	-0,16	45	2	5	3,800	0,786
Scope	26	3	5	3,962	0,599	19	3	5	3,842	0,688	0,12	45	3	5	3,911	0,633
Relevantie	26	3	5	4,423	0,578	19	4	5	4,526	0,513	-0,10	45	3	5	4,467	0,548
Betrouwbaarheid	26	3	5	4,731	0,533	19	4	5	4,737	0,452	-0,01	45	3	5	4,733	0,495
Accuratesse	26	3	5	4,538	0,582	19	4	5	4,632	0,496	-0,09	45	3	5	4,578	0,543
Consistentie	26	3	5	4,577	0,578	19	4	5	4,579	0,507	0,00	45	3	5	4,578	0,543
Flexibiliteit en adaptabiliteit	26	3	5	4,231	0,587	19	3	5	4,211	0,713	0,02	45	3	5	4,222	0,636
Tijdigheid	26	3	5	4,462	0,582	19	4	5	4,579	0,507	-0,12	45	3	5	4,511	0,549
Aggregatie	26	3	5	4,192	0,694	19	2	5	4,000	0,816	0,19	45	2	5	4,111	0,745
Scope	26	3	5	4,269	0,667	19	3	5	4,053	0,705	0,22	45	3	5	4,178	0,684
Relevantie	26	3	5	3,923	0,688	19	2	5	4,105	0,809	-0,18	45	2	5	4,000	0,739
Betrouwbaarheid	26	3	5	4,308	0,679	19	2	5	4,158	0,898	0,15	45	2	5	4,244	0,773
Accuratesse	26	3	5	4,077	0,688	19	2	5	4,263	0,872	-0,19	45	2	5	4,156	0,767
Consistentie	26	3	5	4,000	0,693	19	2	5	4,158	0,834	-0,16	45	2	5	4,067	0,751
Flexibiliteit en adaptabiliteit	26	2	5	3,692	0,788	19	2	5	4,105	0,875	-0,41	45	2	5	3,867	0,842
Tijdigheid	26	3	5	3,885	0,653	19	2	5	4,105	0,809	-0,22	45	2	5	3,978	0,723
Aggregatie	26	3	5	3,654	0,562	19	2	5	3,842	0,958	-0,19	45	2	5	3,733	0,751
Scope	26	3	5	3,731	0,667	19	2	5	3,895	0,809	-0,16	45	2	5	3,800	0,726
Relevantie	26	3	5	4,385	0,637	19	4	5	4,684	0,478	-0,30	45	3	5	4,511	0,589
Betrouwbaarheid	26	3	5	4,538	0,582	19	4	5	4,684	0,478	-0,15	45	3	5	4,600	0,539
Accuratesse	26	3	5	4,231	0,587	19	3	5	4,579	0,607	-0,35	45	3	5	4,378	0,614
Consistentie	26	3	5	4,308	0,679	19	4	5	4,579	0,507	-0,27	45	3	5	4,422	0,621
Flexibiliteit en adaptabiliteit	26	3	5	4,115	0,516	19	3	5	4,474	0,697	-0,36	45	3	5	4,267	0,618
Tijdigheid	26	3	5	4,269	0,604	19	4	5	4,526	0,513	-0,26	45	3	5	4,378	0,576
Aggregatie	26	3	5	4,077	0,560	19	2	5	4,211	0,855	-0,13	45	2	5	4,133	0,694
Scope	26	3	5	4,269	0,667	19	3	5	4,263	0,733	0,01	45	3	5	4,267	0,688

Descriptive Statistics	Respondent groep controllers					Respondent groep managers					Verschil C-M	Respondent groep managers en controllers				
	Descriptive Statistics					Descriptive Statistics						Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation		N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ethiek	26	3	5	4,154	0,675	20	3	5	4,350	0,587	-0,20	46	3	5	4,239	0,639
Eerlijkheid	26	4	5	4,500	0,510	20	4	5	4,650	0,489	-0,15	46	4	5	4,565	0,501
Accuratesse	26	3	5	4,269	0,724	20	3	5	4,350	0,587	-0,08	46	3	5	4,304	0,662
Organisatie inzicht	26	3	5	4,346	0,629	20	4	5	4,300	0,470	0,05	46	3	5	4,326	0,560
IT skills	26	2	4	3,385	0,571	20	3	5	3,550	0,759	-0,17	46	2	5	3,457	0,657
Financiële expertise	26	3	5	4,115	0,766	20	3	5	4,400	0,681	-0,28	46	3	5	4,239	0,736
Interpersoonlijke en communicatieve skills	26	3	5	4,000	0,566	20	3	5	4,250	0,550	-0,25	46	3	5	4,109	0,567
Probleem oplozend en analytische skills	26	2	5	4,115	0,653	20	4	5	4,350	0,489	-0,23	46	2	5	4,217	0,593
Team skills	26	3	5	3,692	0,618	20	3	5	4,050	0,759	-0,36	46	3	5	3,848	0,698
Onpartijdigheid	26	2	5	3,885	0,766	20	3	5	4,050	0,686	-0,17	46	2	5	3,957	0,729
Creativiteit	26	3	5	3,692	0,549	20	3	5	4,150	0,745	-0,46	46	3	5	3,891	0,674
Conservativiteit	26	1	4	2,654	0,846	20	1	5	2,700	1,081	-0,05	46	1	5	2,674	0,944
Eensgezindheid	26	1	4	2,923	0,744	20	2	5	3,450	0,826	-0,53	46	1	5	3,152	0,816
Ethiek	26	3	5	4,269	0,604	20	3	5	4,500	0,607	-0,23	46	3	5	4,370	0,610
Eerlijkheid	26	4	5	4,577	0,504	20	4	5	4,700	0,470	-0,12	46	4	5	4,630	0,488
Accuratesse	26	3	5	4,308	0,736	20	3	5	4,400	0,598	-0,09	46	3	5	4,348	0,674
Organisatie inzicht	26	4	5	4,500	0,510	20	4	5	4,500	0,513	0,00	46	4	5	4,500	0,506
IT skills	26	3	5	3,654	0,562	20	3	5	3,700	0,733	-0,05	46	3	5	3,674	0,634
Financiële expertise	26	3	5	4,346	0,629	20	3	5	4,500	0,607	-0,15	46	3	5	4,413	0,617
Interpersoonlijke en communicatieve skills	26	3	5	4,269	0,533	20	3	5	4,300	0,571	-0,03	46	3	5	4,283	0,544
Probleem oplozend en analytische skills	26	3	5	4,346	0,562	20	4	5	4,500	0,513	-0,15	46	3	5	4,413	0,541
Team skills	26	3	5	4,038	0,445	20	3	5	4,100	0,718	-0,06	46	3	5	4,065	0,574
Onpartijdigheid	26	2	5	4,154	0,784	20	3	5	4,100	0,718	0,05	46	2	5	4,130	0,749
Creativiteit	26	3	5	3,923	0,392	20	3	5	4,250	0,716	-0,33	46	3	5	4,085	0,574
Conservativiteit	26	1	4	2,846	0,925	20	1	5	2,650	1,137	0,20	46	1	5	2,761	1,015
Eensgezindheid	26	1	4	3,231	0,815	20	2	5	3,350	0,875	-0,12	46	1	5	3,283	0,834
Ethiek	26	3	5	4,231	0,710	19	3	5	4,263	0,733	-0,03	45	3	5	4,244	0,712
Eerlijkheid	26	4	5	4,500	0,510	19	3	5	4,632	0,597	-0,13	45	3	5	4,566	0,546
Accuratesse	26	3	5	4,115	0,653	19	3	5	4,316	0,671	-0,20	45	3	5	4,200	0,661
Organisatie inzicht	26	3	5	4,385	0,571	19	3	5	4,263	0,562	0,12	45	3	5	4,333	0,564
IT skills	26	2	4	3,500	0,583	19	2	5	3,526	0,841	-0,03	45	2	5	3,511	0,695
Financiële expertise	26	3	5	4,154	0,732	19	3	5	4,474	0,697	-0,32	45	3	5	4,289	0,727
Interpersoonlijke en communicatieve skills	26	3	5	4,154	0,675	19	3	5	4,263	0,653	-0,11	45	3	5	4,200	0,661
Probleem oplozend en analytische skills	26	3	5	4,269	0,604	19	3	5	4,421	0,607	-0,15	45	3	5	4,333	0,603
Team skills	26	2	5	3,808	0,694	19	3	5	4,000	0,745	-0,19	45	2	5	3,889	0,714
Onpartijdigheid	26	2	5	4,077	0,845	19	3	5	4,158	0,688	-0,08	45	2	5	4,111	0,775
Creativiteit	26	3	5	3,846	0,613	19	2	5	4,158	0,834	-0,31	45	2	5	3,978	0,723
Conservativiteit	26	1	4	2,769	0,951	19	1	5	2,632	1,116	0,14	45	1	5	2,711	1,014
Eensgezindheid	26	1	5	3,154	0,967	19	2	5	3,421	0,902	-0,27	45	1	5	3,267	0,939
Ethiek	26	3	5	4,308	0,618	19	3	5	4,421	0,692	-0,11	45	3	5	4,356	0,645
Eerlijkheid	26	4	5	4,538	0,508	19	3	5	4,632	0,597	-0,09	45	3	5	4,578	0,543
Accuratesse	26	3	5	4,308	0,679	19	3	5	4,316	0,749	-0,01	45	3	5	4,311	0,701
Organisatie inzicht	26	4	5	4,538	0,508	19	3	5	4,421	0,607	0,12	45	3	5	4,489	0,549
IT skills	26	2	4	3,615	0,571	19	3	5	3,789	0,713	-0,17	45	2	5	3,689	0,633
Financiële expertise	26	2	5	4,192	0,749	19	3	5	4,579	0,607	-0,39	45	2	5	4,356	0,712
Interpersoonlijke en communicatieve skills	26	3	5	4,423	0,578	19	3	5	4,368	0,597	0,05	45	3	5	4,400	0,580
Probleem oplozend en analytische skills	26	3	5	4,462	0,582	19	4	5	4,526	0,513	-0,06	45	3	5	4,489	0,549
Team skills	26	3	5	3,923	0,560	19	3	5	4,053	0,780	-0,13	45	3	5	3,978	0,657
Onpartijdigheid	26	3	5	4,192	0,694	19	2	5	4,105	0,809	0,09	45	2	5	4,156	0,737
Creativiteit	26	3	5	4,038	0,599	19	3	5	4,316	0,671	-0,28	45	3	5	4,156	0,638
Conservativiteit	26	1	4	2,846	0,967	19	1	5	2,684	1,157	0,16	45	1	5	2,778	1,042
Eensgezindheid	26	1	5	3,231	0,951	19	2	5	3,421	0,902	-0,19	45	1	5	3,311	0,925

Descriptive Statistics	Respondent groep controllers					Respondent groep managers					Verschil C-M	Respondent groep managers en controllers				
	Descriptive Statistics					Descriptive Statistics						Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation		N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Financiële rapportages intern	26	0	50	16,692	12,026	14	1	50	16,071	12,350	0,62	40	0	50	16,475	11,985
Financiële en maatschappelijke rapportages	26	0	25	8,115	7,431	14	0	20	8,000	7,222	0,12	40	0	25	8,075	7,266
Budget reviews	26	0	30	12,231	9,262	14	0	28	8,571	7,891	3,66	40	0	30	10,950	8,881
Interne audits	26	0	25	6,308	6,386	14	0	15	8,071	4,779	-1,76	40	0	25	6,925	5,872
Andere control taken	26	0	35	12,692	9,081	14	0	40	16,071	11,465	-3,38	40	0	40	13,875	9,967
Ondersteunen bij besluitvormingsprocessen van bestuur/management	26	0	50	13,077	11,668	14	5	35	16,357	10,360	-3,28	40	0	50	14,225	11,206
Ontw erpen en implementeren van interne procesverbeteringen	26	0	30	7,346	7,478	14	0	20	9,214	6,483	-1,87	40	0	30	8,000	7,118
Financiële en economische analyses	26	0	25	9,885	7,453	14	0	12	6,643	4,031	3,24	40	0	25	8,750	6,594
Strategische en marketing planning	26	0	30	3,077	6,013	14	0	20	4,286	5,690	-1,21	40	0	30	3,500	5,857
Andere support taken	26	0	25	6,731	6,625	14	0	25	6,714	7,529	0,02	40	0	25	6,725	6,857
Financiële rapportages intern	26	2	7	6,192	1,167	16	5	7	6,313	0,704	-0,12	42	2	7	6,238	1,008
Financiële en maatschappelijke rapportages	26	3	7	5,115	1,107	16	2	7	5,500	1,317	-0,38	42	2	7	5,262	1,191
Budget reviews	26	4	7	6,077	0,891	16	3	7	5,750	1,238	0,33	42	3	7	5,952	1,035
Interne audits	26	2	7	5,308	1,123	16	4	6	5,313	0,946	0,00	42	2	7	5,310	1,047
Andere control taken	26	4	7	5,615	0,852	16	4	7	5,188	1,047	0,43	42	4	7	5,452	0,942
Ondersteunen bij besluitvormingsprocessen van bestuur/management	26	4	7	5,923	1,197	16	4	7	6,313	0,793	-0,39	42	4	7	6,071	1,068
Ontw erpen en implementeren van interne procesverbeteringen	26	3	7	5,385	0,983	16	4	7	5,438	1,094	-0,05	42	3	7	5,405	1,014
Financiële en economische analyses	26	4	7	5,769	0,908	16	2	7	5,500	1,265	0,27	42	2	7	5,667	1,052
Strategische en marketing planning	26	1	7	4,731	1,402	16	3	6	4,813	0,981	-0,08	42	1	7	4,762	1,246
Andere support taken	26	3	7	5,038	1,038	16	1	6	4,313	1,250	0,73	42	1	7	4,762	1,165
De controller zou onafhankelijk moeten zijn	26	1	3	1,615	0,697	20	1	5	2,400	1,095	-0,78	46	1	5	1,957	0,965
De controller zou moeten zijn: betrokken bij managementbeslissingen	26	1	3	1,923	0,688	20	1	4	2,000	0,725	-0,08	46	1	4	1,957	0,698

Bijlage 2^b

Correlations

			Controlrol	Supportrol	Strategische beslissingen	Investeringsbeslissingen	Marketingbeslissingen	Beslissingen betreffende interne processen	Human resource beslissingen
Spearman's rho	Controlrol	Correlation Coefficient	1,000	-,774**	,336	,419*	,065	,365	,439*
		Sig. (2-tailed)	,000		,094	,033	,751	,067	,025
		N	26	26	26	26	26	26	26
	Supportrol	Correlation Coefficient	-,774**	1,000	-,326	-,428*	,010	-,280	-,429*
		Sig. (2-tailed)	,000		,104	,029	,961	,166	,029
		N	26	26	26	26	26	26	26
	Strategische beslissingen	Correlation Coefficient	,336	-,326	1,000	,293	-,133	,507**	,519**
		Sig. (2-tailed)	,094	,104		,147	,519	,008	,007
		N	26	26	26	26	26	26	26
	Investeringsbeslissingen	Correlation Coefficient	,419*	-,428*	,293	1,000	,348	,546**	,207
		Sig. (2-tailed)	,033	,029	,147		,081	,004	,309
		N	26	26	26	26	26	26	26
	Marketingbeslissingen	Correlation Coefficient	,065	,010	-,133	,348	1,000	,229	,080
		Sig. (2-tailed)	,751	,961	,519	,081		,261	,698
		N	26	26	26	26	26	26	26
	Beslissingen betreffende interne processen	Correlation Coefficient	,365	-,280	,507**	,546**	,229	1,000	,314
		Sig. (2-tailed)	,067	,166	,008	,004	,261		,118
		N	26	26	26	26	26	26	26
	Human resource beslissingen	Correlation Coefficient	,439*	-,429*	,519**	,207	,080	,314	1,000
		Sig. (2-tailed)	,025	,029	,007	,309	,698	,118	
		N	26	26	26	26	26	26	26

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Bijlage 2^c

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Control rol (Optellen41tm45A)	40	0	90	56,3	17,691
Support rol (Optellen46tm410A)	40	0	88	41,2	16,561
Complexiteit	46	16	38	27,826	4,582
Decentralisatie	46	13	40	25,674	5,542
Verticale differentiatie	46	2	4	3,196	0,619
Formalisatie	46	0	1	0,957	0,206
Extraversie	44	2,5	7	5,523	1,360
Meegaandheid	44	2	5,5	3,716	0,727
Zorgvuldigheid	44	4	7	6,602	0,804
Emotionele stabiliteit	44	3,5	7	6,216	1,059
Openheid voor ervaringen	44	3	7	5,614	1,161
Valid N (listwise)	39				

Bijlage 2^d

Correlations												
		Control rol (Optellen41m4 5A)	Support rol (Optellen46m4 10A)	Complexiteit	Decentra- lisatie	Verticale differentiatie	Formalisatie	Extraversie	Meegaand- heid	Zorgvuldig- heid	Emotionele stabiliteit	Openheid voor ervaringen
Control rol (Optellen41m45A)	Pearson Correlation	1	-0,576	0,010	0,282	0,047	0,017	-0,114	0,241	0,049	-0,046	-0,039
	Sig. (2-tailed)		0,000	0,950	0,078	0,773	0,917	0,491	0,139	0,765	0,779	0,812
	N	40	40	40	40	40	40	39	39	39	39	39
Support rol (Optellen46m410A)	Pearson Correlation	-0,576	1	0,219	-0,331	-0,013	-0,053	0,406	0,113	-0,131	-0,070	0,201
	Sig. (2-tailed)	0,000		0,175	0,037	0,937	0,744	0,010	0,495	0,427	0,673	0,220
	N	40	40	40	40	40	40	39	39	39	39	39
Complexiteit	Pearson Correlation	0,010	0,219	1	-0,296	-0,011	-0,102	0,190	-0,080	0,276	-0,003	0,084
	Sig. (2-tailed)	0,950	0,175		0,046	0,941	0,499	0,217	0,605	0,069	0,985	0,588
	N	40	40	46	46	46	46	44	44	44	44	44
Decentralisatie	Pearson Correlation	0,282	-0,331	-0,296	1	0,110	0,221	-0,180	-0,158	-0,225	-0,038	-0,056
	Sig. (2-tailed)	0,078	0,037	0,046		0,468	0,141	0,241	0,306	0,143	0,806	0,720
	N	40	40	46	46	46	46	44	44	44	44	44
Verticale differentiatie	Pearson Correlation	0,047	-0,013	-0,011	0,110	1	0,068	0,078	0,014	-0,201	-0,061	0,051
	Sig. (2-tailed)	0,773	0,937	0,941	0,468		0,653	0,616	0,928	0,190	0,693	0,740
	N	40	40	46	46	46	46	44	44	44	44	44
Formalisatie	Pearson Correlation	0,017	-0,053	-0,102	0,221	0,068	1	0,125	0,293	-0,109	0,149	-0,026
	Sig. (2-tailed)	0,917	0,744	0,499	0,141	0,653		0,417	0,053	0,480	0,334	0,867
	N	40	40	46	46	46	46	44	44	44	44	44
Extraversie	Pearson Correlation	-0,114	0,406	0,190	-0,180	0,078	0,125	1	0,013	0,274	0,388	0,625
	Sig. (2-tailed)	0,491	0,010	0,217	0,241	0,616	0,417		0,935	0,071	0,009	0,000
	N	39	39	44	44	44	44	44	44	44	44	44
Meegaandheid	Pearson Correlation	0,241	0,113	-0,080	-0,158	0,014	0,293	0,013	1	0,011	-0,092	-0,147
	Sig. (2-tailed)	0,139	0,495	0,605	0,306	0,928	0,053	0,935		0,943	0,551	0,341
	N	39	39	44	44	44	44	44	44	44	44	44
Zorgvuldigheid	Pearson Correlation	0,049	-0,131	0,276	-0,225	-0,201	-0,109	0,274	0,011	1	0,636	0,187
	Sig. (2-tailed)	0,765	0,427	0,069	0,143	0,190	0,480	0,071	0,943		0,000	0,225
	N	39	39	44	44	44	44	44	44	44	44	44
Emotionele stabiliteit	Pearson Correlation	-0,046	-0,070	-0,003	-0,038	-0,061	0,149	0,388	-0,092	0,636	1	0,434
	Sig. (2-tailed)	0,779	0,673	0,985	0,806	0,693	0,334	0,009	0,551	0,000		0,003
	N	39	39	44	44	44	44	44	44	44	44	44
Openheid voor ervaringen	Pearson Correlation	-0,039	0,201	0,084	-0,056	0,051	-0,026	0,625	-0,147	0,187	0,434	1
	Sig. (2-tailed)	0,812	0,220	0,588	0,720	0,740	0,867	0,000	0,341	0,225	0,003	
	N	39	39	44	44	44	44	44	44	44	44	44

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Bijlage 2^e

Descriptive Statistics	Control Informatie actueel (totaal groep)				Control Informatie gewenst (totaal groep)				Control info	Support Informatie actueel (totaal groep)				Support Informatie gewenst (totaal groep)				Support info				
	CN				CW				Mean	SN				SW				Mean				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	verschil actueel - gewenst	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	verschil actueel - gewenst
Relevantie	45	2	5	4,222	0,704	45	3	5	4,467	0,548	-0,244	45	2	5	4,000	0,739	45	3	5	4,511	0,589	-0,511
Betrokkenheid	45	3	5	4,578	0,583	45	3	5	4,733	0,495	-0,156	45	2	5	4,244	0,773	45	3	5	4,600	0,539	-0,356
Accuratesse	45	2	5	4,378	0,684	45	3	5	4,578	0,543	-0,200	45	2	5	4,156	0,767	45	3	5	4,378	0,614	-0,222
Consistentie	45	3	5	4,378	0,614	45	3	5	4,578	0,543	-0,200	45	2	5	4,067	0,751	45	3	5	4,422	0,621	-0,356
Flexibiliteit en adaptabiliteit	45	2	5	3,889	0,714	45	3	5	4,222	0,636	-0,333	45	2	5	3,867	0,842	45	3	5	4,267	0,618	-0,400
Tijdsigheid	45	1	5	4,111	0,775	45	3	5	4,511	0,549	-0,400	45	2	5	3,978	0,723	45	3	5	4,378	0,576	-0,400
Aggregatie	45	2	5	3,800	0,786	45	2	5	4,111	0,745	-0,311	45	2	5	3,733	0,751	45	2	5	4,133	0,694	-0,400
Scope	45	3	5	3,911	0,633	45	3	5	4,178	0,684	-0,267	45	2	5	3,800	0,726	45	3	5	4,267	0,688	-0,467

Bijlage 2^f

Descriptive Statistics	Control kwaliteiten actueel (totaal groep)					Control kwaliteiten gewenst (totaal groep)					Control kwaliteit	Support kwaliteiten actueel (totaal groep)					Support kwaliteiten gewenst (totaal groep)					Support kwaliteit
	SAC SKN					SAC SKW					verschil actueel - gewenst	SAC SKN					SAC SKW					verschil actueel - gewenst
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	verschil actueel - gewenst	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	verschil actueel - gewenst
Ethiek	46	3	5	4,239	0,639	46	3	5	4,370	0,610	-0,130	45	3	5	4,244	0,712	45	3	5	4,356	0,645	-0,111
Eerlijkheid	46	4	5	4,565	0,501	46	4	5	4,630	0,488	-0,065	45	3	5	4,556	0,546	45	3	5	4,578	0,543	-0,022
Accuratesse	46	3	5	4,304	0,662	46	3	5	4,348	0,674	-0,043	45	3	5	4,200	0,661	45	3	5	4,311	0,701	-0,111
Organisatie inzicht	46	3	5	4,326	0,560	46	4	5	4,500	0,506	-0,174	45	3	5	4,333	0,564	45	3	5	4,489	0,549	-0,156
IT skills	46	2	5	3,457	0,657	46	3	5	3,674	0,634	-0,217	45	2	5	3,511	0,695	45	2	5	3,689	0,633	-0,178
Financiële expertise	46	3	5	4,239	0,736	46	3	5	4,413	0,617	-0,174	45	3	5	4,289	0,727	45	2	5	4,356	0,712	-0,067
skills	46	3	5	4,109	0,567	46	3	5	4,283	0,544	-0,174	45	3	5	4,200	0,661	45	3	5	4,400	0,580	-0,200
skills	46	2	5	4,217	0,593	46	3	5	4,413	0,541	-0,196	45	3	5	4,333	0,603	45	3	5	4,489	0,549	-0,156
Team skills	46	3	5	3,848	0,698	46	3	5	4,065	0,574	-0,217	45	2	5	3,889	0,714	45	3	5	3,978	0,657	-0,089
Onpartijigheid	46	2	5	3,957	0,729	46	2	5	4,130	0,749	-0,174	45	2	5	4,111	0,775	45	2	5	4,156	0,737	-0,044
Creativiteit	46	3	5	3,891	0,674	46	3	5	4,065	0,574	-0,174	45	2	5	3,978	0,723	45	3	5	4,156	0,638	-0,178
Conservativiteit	46	1	5	2,674	0,944	46	1	5	2,761	1,015	-0,087	45	1	5	2,711	1,014	45	1	5	2,778	1,042	-0,067
Eensgezindheid	46	1	5	3,152	0,816	46	1	5	3,283	0,834	-0,130	45	1	5	3,267	0,939	45	1	5	3,311	0,925	-0,044

Bijlage 2^g

Cronbach Alpha		
Schalen	Reliability Statistics	
	Cronbach's Alpha	N of Items
Complexiteit	0,818	8
Decentralisatie	0,712	5
Persoonskenmerken	0,644	5
Control informatie nu	0,823	8
Control informatie gewenst	0,859	8
Support informatie nu	0,929	8
Support informatie gewenst	0,891	8
Control kwaliteiten nu	0,805	13
Control kwaliteiten gewenst	0,737	13
Support kwaliteiten nu	0,841	13
Support kwaliteiten gewenst	0,769	13
Belang control en support taken	0,484	10

Bijlage 3a Aanbiedingsbrief Enquête

Onderwerp: Enquête rol controller

Den Haag, 31 mei 2011

Geachte collega,

In verband met mijn onderzoek naar de rol van de controller binnen het OM, vindt u bijgaand een enquête. Na overleg met Jan Renger Harwig (directeur Bedrijfsvoering regio Den Haag), Peter van den Burg (concerncontroller PaG, FC&F) en Joost Vroege (Voorzitter commissie Financiën en control) zijn een tweetal enquêtes verstuurd naar alle controllers en managers binnen het Openbaar Ministerie. Ik verzoek u vriendelijk deze enquête in te vullen en aan mij te retourneren.

Het onderzoek naar de rol van de controller vindt plaats in het kader van de afronding van mijn studie bedrijfskunde.

Met uw antwoorden kan ik uitspraken doen over de rol van de controller binnen de OM organisatie. Daarnaast kunnen ook uitspraken worden gedaan over de percepties van de beide partijen. Indien uit de enquête 'gaps' in percepties tussen partijen worden geconstateerd, zal door middel van aanvullende interviews de mogelijke oorzaken worden getraceerd en zullen aanbevelingen kunnen worden gedaan hoe deze 'gaps' mogelijk in de praktijk kunnen worden verkleind.

Als dank voor uw medewerking zal ik na afronding van het onderzoek u een samenvatting met de belangrijkste onderzoeksresultaten doen toekomen.

Het invullen van de enquête duurt ongeveer 15 minuten. Ik verzoek u de enquête nauwkeurig door te lezen voordat u tot beantwoording overgaat. U kunt bij elke vraag maximaal 1 antwoord aankruisen.

Ik verzoek u om de ingevulde enquête per e-mail te versturen naar r.girjasing@om.nl.

Om een snelle afronding van het onderzoek te waarborgen, verzoek ik u de ingevulde enquête uiterlijk 24 juni a.s. op te sturen.

Mocht u vragen of opmerkingen hebben, dan kunt u tot de uiterste inzenddatum te allen tijde contact met mij opnemen via mijn hierboven genoemde e-mailadres.

Ik wil u bij voorbaat reeds hartelijk danken voor u medewerking.

Hoogachtend,

Rosita Girjasing
Financial Controller
Arrondissementsparket Den Haag
telefoon werk: 070-3812975
mobiel: 06-10735393

Introductie

Bij elke vraag en elk item van iedere vraag dient u slechts één antwoord te geven, ook wanneer u er wellicht meer zou willen geven. Kies in dat geval het antwoord dat het meeste aansluit bij uw mening of huidige omstandigheden.

Bij sommige vragen zult u een toelichting tegenkomen dat aangeeft op welke wijze wij van u een antwoord hopen te ontvangen. De toelichtingen zijn *cursief* en met *blauw* weergegeven. Leest u deze toelichting a.u.b. aandachtig door voordat u tot beantwoording van de bijbehorende vragen overgaat. De enquête bestaat 9 pagina's en duurt ongeveer 15 minuten.

Wilt u zo vriendelijk zijn alle vragen in te vullen door uw antwoord aan te kruisen?

Deel 1: Algemene informatie

1.1 Persoonsgegevens:

Naam respondent:	.....
Organisatie:	.....
Regio:	.....
Geslacht:	.....
Leeftijd:	.....
Email:	.....
Telefoon:	.....

1.2 Functie:

HOvJ	Fung. HOvJ	DBV	Afdelingshoofd	Sectiehoofd

1.3 Hoogst genoten opleiding afgerond:

Universiteit	HBO	MBO	anders
			nl.

1.4 Heeft u additionele professionele trainingen genoten:

Ja,	Nee
-----------	-----

1.5 Hiërarchische relatie

Mijn direct leidinggevende is:

College	
Hoofdofficier	
Fungerend hoofdofficier	
Directeur Bedrijfsvoering	
Afdelingshoofd	
Anders, nl	

1.6 Functionele relatie

Mijn functionele leidinggevende is:

College	
Hoofdofficier	
Fungerend hoofdofficier	

Directeur Bedrijfsvoering	
Afdelingshoofd	
Anders, nl	

1.7 Financiële achtergrond:

In deze vraag wordt u verzocht om aan te geven hoeveel financiële kennis u heeft

	1 = helemaal niet	2 = een beetje	3= redelijk	4= groot	5= zeer groot
Wat is de mate van uw financiële achtergrond					

1.8 Ervaring als manager:

Hoeveel jaar ervaring heeft u in uw huidige functie als manager binnen de OM organisatie	----- jaar
--	------------

1.9 Ervaring bij de organisatie:

Hoeveel jaar ervaring heeft u bij deze OM organisatie (ervaring in dezelfde functie bij overige OM onderdelen kunnen bij elkaar opgeteld worden)	----- jaar
--	------------

Deel 2: Factoren die van invloed zijn op de rol van de controller

Factoren die van invloed kunnen zijn op de rol van de controller zijn:
Externe factoren, Interne factoren en persoonskaraktereigenschappen

Deel 2a Externe factor: complexiteit

Externe factoren worden geacht van invloed te zijn op de rol van de manager en de controller. In onderstaande vragen willen wij weten in hoeverre u de complexiteit van uw organisatie in schat.

Geef voor onderstaande zaken aan wat voor uw organisatie van toepassing is?

Complexiteit	1 (nooit)	2 (bijna nooit)	3 (soms)	4 (vaak)	5 (erg vaak)
2.1 Beschikbaarheid van voldoende gekwalificeerd personeel					
2.2 Interdependentie (onderlinge afhankelijkheid) met andere eenheden binnen de organisatie (OM onderdelen)					
2.3 Impact van organisatiedoelstellingen					
2.4 De vraag van producten en diensten consumenten (ketenpartners en interne klanten)					
2.5 Beperkingen van leveranciers					
2.6 Acties van relaties					
2.7 Impact van overheidsregels					
2.8 Gelijke tred houden met technologische vooruitgang					

Deel 2b**Interne factoren: Formalisatie, Decentralisatie, Verticale differentiatie****Formalisatie**

Geef bij de volgende vragen aan hoe de formalisatie geregeld is binnen uw organisatie

2.9 Schriftelijk goedkeuring van management vereist voor bepaalde beslissingen:

Ja	
Nee	

Decentralisatie: Hier wordt van u gevraagd om uw invloed te vergelijken met de invloed van uw leidinggevende op een aantal besluiten. Hiertoe wordt u verzocht om per besluit de mate aan te geven waarin uw afdeling invloed heeft. Er kan een keuze worden gemaakt tussen 1 t/m 7 waarbij 1 staat voor alle invloed bij de eigen afdeling en 7 staat voor alle invloed bij de leidinggevende.

Geef voor de volgende vijf typen besluitvormingsprocessen hoe de mate van invloed is geregeld binnen uw organisatie/afdeling (uw eigen organisatie afdeling of gehele organisatie)

	Mijn afdeling heeft alle invloed			Mijn leidinggevende en ik hebben bijna dezelfde invloed			Mijn leidinggevende heeft alle invloed	
	1	2	3	4	5	6	7	nvt
2.10 Strategische beslissingen								
2.11 Investeringsbeslissingen								
2.12 Marketing beslissingen								
2.13 Beslissingen met betrekking tot interne processen								
2.14 Human resource beslissingen								

Verticale differentiatie:

Hoeveel hiërarchische niveaus zijn er binnen uw organisatie?

2.15 Aantal hiërarchische niveaus in uw organisatie

Deel 2c **Persoonskenmerken (karaktereigenschappen)**

Hieronder staan een aantal eigenschappen die al dan niet op de controller van toepassing kunnen zijn. Noteer a.u.b. naast elke bewering in hoeverre u het met de bewering eens bent. Beoordeel steeds in hoeverre beide eigenschappen (gepaard) op de controller van toepassing zijn, zelfs wanneer één eigenschap meer van toepassing is dan de andere eigenschap.

Gelieve aan te geven in hoeverre u het eens bent met de volgende gepaarde karaktereigenschappen van uw controller

Benoem s.v.p. de persoons-karakteristieken: Ik zie de controller als:	1 = Sterk oneens	2 = Enigszins oneens	3 = Klein beetje oneens	4 = Niet oneens , niet eens	5 = Klein beetje eens	6 = Enigszins eens	7 = Sterk eens
2.16 Extravert, enthousiast							
2.17 Kritisch, strijdvluchtig							
2.18 Betrouwbaar, gedisciplineerd							
2.19 Angstig, snel overstuur							
2.20 Open voor nieuwe ervaringen, complex							
2.21 Gereserveerd, stil							
2.22 Sympathiek, warm							
2.23 Slordig, achteloos							
2.24 Kalm, emotioneel stabiel							
2.25 Behoudend, niet creatief							

Deel 3: Perceptie van de manager t.a.v. de rol van de controller

Perceptie van de manager ten aanzien van de rol van de controller

De rol van de controller wordt traditioneel gekenmerkt als concentratie op twee gebieden namelijk

1. gefocused op monitoren en control en
 2. ondersteunen bij besluitvorming (support) en assisteren bij probleemoplossing.
- Ontwikkelingen in de organisatieomgeving heeft de dynamiek van deze twee brede aspecten van de rol veranderd, met het resultaat dat de controller van vandaag verantwoordelijk is voor het aanleveren van toenemende breed scala aan informatie.

Control informatie betreft de volgende informatie:

- Financiële rapportages intern;
- Financiële en maatschappelijke rapportages;
- Budget reviews (werkelijke kosten versus budget);
- Interne audits;
- Overige control taken

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande control informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie **nu***

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.1 Relevantie					
3.2 Betrouwbaarheid					
3.3 Accuratesse					
3.4 Consistentie					
3.5 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.6 Tijdigheid					
3.7 Aggregatie					
3.8 Scope					

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande control informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie **gewenst***

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.9 Relevantie					
3.10 Betrouwbaarheid					
3.11 Accuratesse					
3.12 Consistentie					
3.13 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.14 Tijdigheid					

3.15 Aggregatie					
3.16 Scope					

Support informatie:

- Ondersteunen bij besluitvormingsproces van bestuur / management
- Ontwerpen en implementeren van interne procesverbeteringen
- Financiële en economische analyses
- Strategische en marketing planning
- Andere supporttaken

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande support informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie **nu***

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.17 Relevantie					
3.18 Betrouwbaarheid					
3.19 Accuratesse					
3.20 Consistentie					
3.21 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.22 Tijdigheid					
3.23 Aggregatie					
3.24 Scope					

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande support informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie **gewenst***

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.25 Relevantie					
3.26 Betrouwbaarheid					
3.27 Accuratesse					
3.28 Consistentie					
3.29 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.30 Tijdigheid					
3.31 Aggregatie					
3.32 Scope					

Control kwaliteiten:

Bij de volgende vragen wordt u verzocht om de **control** kwaliteiten van de controller te beoordelen en in hoeverre u deze kenmerken belangrijk vindt

Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC (Skills, attributen, competenties) kenmerken voor u zijn, in de situatie **nu**

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.34 Ethiek					
3.35 Eerlijkheid					
3.36 Accuratesse					
3.37 Organisatie inzicht					
3.38 IT skills					
3.39 Financiële expertise					
3.40 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.41 Probleem oplossend en analytische skills					
3.42 Team skills					
3.43 Onpartijdigheid					
3.44 Creativiteit					
3.45 Conservativiteit					
3.46 Eensgezindheid					

Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC (Skills, attributen, competenties) kenmerken voor u zijn, in de situatie **gewenst**

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.47 Ethiek					
3.48 Eerlijkheid					
3.49 Accuratesse					
3.50 Organisatie inzicht					
3.51 IT skills					
3.52 Financiële expertise					
3.53 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.54 Probleem oplossend en analytische skills					
3.55 Team skills					
3.56 Onpartijdigheid					

3.57 Creativiteit					
3.58 Conservativiteit					
3.59 Eensgezindheid					

Support kwaliteiten:

Bij de volgende vragen wordt u verzocht om de **support** kwaliteiten van de controller te beoordelen en in hoeverre u deze kenmerken belangrijk vindt

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC kenmerken (skills, attributen, competenties) voor u zijn, in de situatie **nu***

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.60 Ethiek					
3.61 Eerlijkheid					
3.62 Accuratesse					
3.63 Organisatie inzicht					
3.64 IT skills					
3.65 Financiële expertise					
3.66 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.67 Probleem oplossend en analytische skills					
3.68 Team skills					
3.69 Onpartijdigheid					
3.70 Creativiteit					
3.71 Conservativiteit					
3.72 Eensgezindheid					

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC kenmerken (skills, attributen, competenties) voor u zijn, in de situatie **gewenst***

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.73 Ethiek					
3.74 Eerlijkheid					
3.75 Accuratesse					
3.76 Organisatie inzicht					
3.77 IT skills					

3.78 Financiële expertise					
3.79 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.80 Probleem oplossend en analytische skills					
3.81 Team skills					
3.82 Onpartijdigheid					
3.83 Creativiteit					
3.84 Conservativiteit					
3.85 Eensgezindheid					

Deel 4: Extra informatie

Tijdsbesteding Controller:

- a. *In onderstaande vragen wordt u verzocht om een globale inschatting te geven van de tijdsbesteding van de controller in de afgelopen 12 maanden*
- b. *Daarnaast wordt u verzocht om aan te geven hoe belangrijk u onderstaande activiteiten vindt*

	a. globale indicatie tijdsbesteding		b. De mate van belangrijkheid van de onderstaande activiteiten						
	Tijdsbesteding	nvt	erg onbelangrijk	onbelangrijk	beetje onbelangrijk	neutraal	beetje belangrijk	belangrijk	Erg belangrijk
Control									
4.1. Financiële rapportages intern	%								
4.2 Financiële en maatschappelijke rapportages	%								
4.3 Budget reviews (werkelijke kosten versus budget)	%								
4.4 Interne audits	%								
4.5 Andere control taken	%								
Support									
4.6 Ondersteunen bij besluitvormingsproces van bestuur / management	%								
4.7 Ontwerpen en implementeren van interne procesverbeteringen	%								
4.8 Financiële en economische analyses	%								
4.9 Strategische en marketing planning	%								
4.10 Andere supporttaken	%								
	100 %								

Control rol of Support rol controller?

In de volgende twee vragen kunt u uw verwachting ten aanzien van de rol van de controller aangeven

Gelieve hieronder aan te geven in hoeverre u het eens bent met de volgende uitspraak

4.11 Control rol	Helemaal mee eens	Mee eens	Noch eens, noch oneens	Niet mee eens	Helemaal niet mee eens
De controller zou <i>onafhankelijk</i> moeten zijn					

Gelieve hieronder aan te geven in hoeverre u het eens bent met de volgende uitspraak

4.12 Support rol	Helemaal mee eens	Mee eens	Noch eens, noch oneens	Niet mee eens	Helemaal niet mee eens
De controller zou moeten zijn: <i>betrokken bij management beslissingen</i>					

Interview:

4.13 Bent u bereid om deel te nemen aan een interview?	Ja	Nee
--	----	-----

Bedankt voor uw medewerking!

Introductie

Bij elke vraag en elk item van iedere vraag dient u slechts één antwoord te geven, ook wanneer u er wellicht meer zou willen geven. Kies in dat geval het antwoord dat het meeste aansluit bij uw mening of huidige omstandigheden.

Bij sommige vragen zult u een toelichting tegenkomen dat aangeeft op welke wijze wij van u een antwoord hopen te ontvangen. De toelichtingen zijn *cursief* en met *blauw* weergegeven. Leest u deze toelichting a.u.b. aandachtig door voordat u tot beantwoording van de bijbehorende vragen overgaat. De enquête beslaat 9 pagina's en duurt ongeveer 15 minuten.

Wilt u zo vriendelijk zijn alle vragen in te vullen door uw antwoord aan te kruisen?

Deel 1: Algemene informatie

1.1 Persoonsgegevens:

Naam respondent:	.....
Organisatie:	.....
Regio:	.....
Geslacht:	.....
Leeftijd:	.....
Email:	.....
Telefoon:	.....

1.3 Functie:

Business Controller	Financial Controller

1.3 Hoogst genoten opleiding afgerond:

RA of RC	Universiteit	HBO	MBO	anders

1.4 Heeft u additionele professionele trainingen genoten:

Ja,	Nee
-----------	-----

1.5 Hiërarchische relatie

Mijn direct leidinggevende is:

Directeur Bedrijfsvoering	
Business Controller	
Anders, nl.	

1.6 Functionele relatie

Mijn functionele leidinggevende is:

Directeur Bedrijfsvoering	
Business Controller	
Anders, nl.	

1.7 Ervaring als controller:

Hoeveel jaar ervaring heeft u in uw huidige functie als manager binnen de OM organisatie	----- jaar
--	------------

1.8 Ervaring bij de organisatie:

Hoeveel jaar ervaring heeft u bij deze OM organisatie (ervaring in dezelfde functie bij overige OM onderdelen kunnen bij elkaar opgeteld worden)	----- jaar
--	------------

Deel 2: Factoren die van invloed zijn op de rol van de controller

Factoren die van invloed kunnen zijn op de rol van de controller zijn:
Externe factoren, Interne factoren en persoonskaraktereigenschappen

Deel 2a Externe factor: complexiteit

Externe factoren worden geacht van invloed te zijn op de rol van de manager en de controller. In onderstaande vragen willen wij weten in hoeverre u de complexiteit van uw organisatie in schat.

Geef voor onderstaande zaken aan wat voor uw organisatie van toepassing is?

Complexiteit	1 (nooit)	2 (bijna nooit)	3 (soms)	4 (vaak)	5 (erg vaak)
2.1 Beschikbaarheid van voldoende gekwalificeerd personeel					
2.2 Interdependentie (onderlinge afhankelijkheid) met andere eenheden binnen de organisatie (OM- onderdelen)					
2.3 Impact van organisatiedoelstellingen					
2.4 De vraag van producten en diensten consumenten (ketenpartners en interne klanten)					
2.5 Beperkingen van leveranciers					
2.6 Acties van relaties					
2.7 Impact van overheidsregels					
2.8 Gelijke tred houden met technologische vooruitgang					

Deel 2b**Interne factoren: Formalisatie, Decentralisatie, Verticale differentiatie****Formalisatie:**

Geef bij de volgende vragen aan hoe de formalisatie geregeld is binnen uw organisatie

2.9 Schriftelijk goedkeuring van management vereist voor bepaalde beslissingen:

Ja	
Nee	

Decentralisatie: Hier wordt van u gevraagd om uw invloed te vergelijken met de invloed van uw leidinggevende op een aantal besluiten. Hiertoe wordt u verzocht om per besluit de mate aan te geven waarin uw afdeling invloed heeft. Er kan een keuze worden gemaakt tussen 1 t/m 7 waarbij 1 staat voor alle invloed bij de eigen afdeling en 7 staat voor alle invloed bij de leidinggevende.

Geef voor de volgende vijf typen besluitvormingsprocessen hoe de mate van invloed is geregeld binnen uw organisatie/afdeling (uw eigen organisatie afdeling of gehele organisatie)

	Mijn afdeling heeft alle invloed			Mijn leidinggevende en ik hebben bijna dezelfde invloed			Mijn leidinggevende heeft alle invloed	
	1	2	3	4	5	6	7	nvt
2.10 Strategische beslissingen								
2.11 Investeringsbeslissingen								
2.12 Marketing beslissingen								
2.13 Beslissingen met betrekking tot interne processen								
2.14 Human resource beslissingen								

Verticale differentiatie:

Hoeveel hiërarchische niveaus zijn er binnen uw organisatie?

2.15 Aantal hiërarchische niveaus in uw organisatie

Deel 2c**Persoonskenmerken (karakter eigenschappen)**

Hieronder staan een aantal eigenschappen die al dan niet op u van toepassing kunnen zijn. Noteer a.u.b. naast elke bewering in hoeverre u het met de bewering eens bent. Beoordeel steeds in hoeverre beide eigenschappen (gepaard) op jou van toepassing zijn, zelfs wanneer één eigenschap meer van toepassing is dan de andere eigenschap.

Gelieve aan te geven in hoeverre u het eens bent met de volgende gepaarde karaktereigenschappen

Benoem s.v.p. de persoonskarakteristieken: Ik zie mijzelf als:	1 = Sterk oneens	2 = Enigszins oneens	3 = Klein beetje oneens	4 = Niet oneens , niet eens	5 = Klein beetje eens	6 = Enigszins eens	7 = Sterk eens
2.16 Extravert, enthousiast							
2.17 Kritisch, strijdvluchtig							
2.18 Betrouwbaar, gedisciplineerd							
2.19 Angstig, snel overstuur							
2.20 Open voor nieuwe ervaringen, complex							
2.21 Gereserveerd, stil							
2.22 Sympathiek, warm							
2.23 Slordig, achteloos							
2.24 Kalm, emotioneel stabiel							
2.25 Behoudend, niet creatief							

Deel 3: Perceptie van de controller t.a.v. zijn rol als controller

Perceptie van de controller ten aanzien van zijn rol

De rol van de controller wordt traditioneel gekenmerkt als concentratie op twee gebieden namelijk

1. gefocused op monitoren, control en scorekeeping (control) en
 2. ondersteunen bij besluitvorming (support) en assisteren bij probleemoplossing.
- Ontwikkelingen in de organisatieomgeving heeft de dynamiek van deze twee brede aspecten van de rol veranderd, met het resultaat dat de controller van vandaag verantwoordelijk is voor het aanleveren van toenemende breed scala aan informatie.

Control informatie betreft de volgende informatie:

- Financiële rapportages intern;
- Financiële en maatschappelijke rapportages;
- Budget reviews (werkelijke kosten versus budget);
- Interne audits;
- Overige control taken

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande control informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie **nu***

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.1 Relevantie					
3.2 Betrouwbaarheid					
3.3 Accuratesse					
3.4 Consistentie					
3.5 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.6 Tijdigheid					
3.7 Aggregatie					
3.8 Scope					

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande control informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie **gewenst***

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.9 Relevantie					
3.10 Betrouwbaarheid					
3.11 Accuratesse					
3.12 Consistentie					
3.13 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.14 Tijdigheid					

3.15 Aggregatie					
3.16 Scope					

Support informatie:

- Ondersteunen bij besluitvormingsproces van bestuur / management
- Ontwerpen en implementeren van interne procesverbeteringen
- Financiële en economische analyses
- Strategische en marketing planning
- Andere supporttaken

Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande support informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie nu

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.17 Relevantie					
3.18 Betrouwbaarheid					
3.19 Accuratesse					
3.20 Consistentie					
3.21 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.22 Tijdigheid					
3.23 Aggregatie					
3.24 Scope					

Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande support informatie kenmerken voor u zijn bij uw functioneren, in de situatie gewenst

Kenmerken van informatie	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.25 Relevantie					
3.26 Betrouwbaarheid					
3.27 Accuratesse					
3.28 Consistentie					
3.29 Flexibiliteit en adaptabiliteit					
3.30 Tijdigheid					
3.31 Aggregatie					
3.32 Scope					

Control kwaliteiten:

Bij de volgende vragen wordt u verzocht om de **control** kwaliteiten van uzelf als controller te beoordelen en in hoeverre u deze kenmerken belangrijk vindt

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC (Skills, attributen, competenties) kenmerken voor u zijn, in de situatie **nu***

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.34 Ethiek					
3.35 Eerlijkheid					
3.36 Accuratesse					
3.37 Organisatie inzicht					
3.38 IT skills					
3.39 Financiële expertise					
3.40 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.41 Probleem oplossend en analytische skills					
3.42 Team skills					
3.43 Onpartijdigheid					
3.44 Creativiteit					
3.45 Conservativiteit					
3.46 Eensgezindheid					

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC (Skills, attributen, competenties) kenmerken voor u zijn, in de situatie **gewenst***

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.47 Ethiek					
3.48 Eerlijkheid					
3.49 Accuratesse					
3.50 Organisatie inzicht					
3.51 IT skills					
3.52 Financiële expertise					
3.53 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.54 Probleem oplossend en					

analytische skills					
3.55 Team skills					
3.56 Onpartijdigheid					
3.57 Creativiteit					
3.58 Conservativiteit					
3.59 Eensgezindheid					

Support kwaliteiten:

Bij de volgende vragen wordt u verzocht om de **support** kwaliteiten van uzelf als controller te beoordelen en in hoeverre u deze kenmerken belangrijk vindt

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC kenmerken (skills, attributen, competenties) voor u zijn, in de situatie **nu***

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.60 Ethiek					
3.61 Eerlijkheid					
3.62 Accuratesse					
3.63 Organisatie inzicht					
3.64 IT skills					
3.65 Financiële expertise					
3.66 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.67 Probleem oplossend en analytische skills					
3.68 Team skills					
3.69 Onpartijdigheid					
3.70 Creativiteit					
3.71 Conservativiteit					
3.72 Eensgezindheid					

*Gelieve aan te geven hoe belangrijk de onderstaande SAC kenmerken (skills, attributen, competenties) voor u zijn, in de situatie **gewenst***

Skills, attributen en competenties (SAC)	1 = erg onbelangrijk	2 = onbelangrijk	3 = neutraal	4 = belangrijk	5= erg belangrijk
3.73 Ethiek					
3.74 Eerlijkheid					

3.75 Accuratesse					
3.76 Organisatie inzicht					
3.77 IT skills					
3.78 Financiële expertise					
3.79 Inter-persoonlijke en communicatie skills					
3.80 Probleem oplossend en analytische skills					
3.81 Team skills					
3.82 Onpartijdigheid					
3.83 Creativiteit					
3.84 Conservativiteit					
3.85 Eensgezindheid					

Deel 4: Extra informatie

Tijdsbesteding Controller (ten Rouwelaar, 2006):

- a. *In onderstaande vragen wordt u verzocht om een globale inschatting te geven van de tijdsbesteding van u zelf als controller in de afgelopen 12 maanden*
- b. *Daarnaast wordt u verzocht om aan te geven hoe belangrijk u onderstaande activiteiten vindt*

	a. globale indicatie tijdsbesteding		b. De mate van belangrijkheid van de onderstaande activiteiten						
	Tijdsbesteding	nvt	erg onbelangrijk	onbelangrijk	beetje onbelangrijk	neutraal	beetje belangrijk	belangrijk	Erg belangrijk
Control									
4.1. Financiële rapportages intern	%								
4.2 Financiële en maatschappelijke rapportages	%								
4.3 Budget reviews (werkelijke kosten versus budget)	%								
4.4 Interne audits	%								
4.5 Andere control taken	%								
Support									
4.6 Ondersteunen bij besluitvormingsproces van bestuur / management	%								
4.7 Ontwerpen en implementeren van interne procesverbeteringen	%								
4.8 Financiële en economische analyses	%								
4.9 Strategische en marketing planning	%								
4.10 Andere supporttaken	%								
	100 %								

Control rol of Support rol controller?

In de volgende twee vragen kunt u aangeven hoe u uw rol als controller het liefst ziet

Gelieve hieronder aan te geven in hoeverre u het eens bent met de volgende uitspraak

4.11 Control rol	Helemaal mee eens	Mee eens	Noch eens, noch oneens	Niet mee eens	Helemaal niet mee eens
De controller zou <i>onafhankelijk</i> moeten zijn					

Gelieve hieronder aan te geven in hoeverre u het eens bent met de volgende uitspraak

4.12 Support rol	Helemaal mee eens	Mee eens	Noch eens, noch oneens	Niet mee eens	Helemaal niet mee eens
De controller zou moeten zijn: <i>betrokken bij management beslissingen</i>					

Interview:

4.13 Bent u bereid om deel te nemen aan een interview?	Ja	Nee	
--	----	-----	--

Bedankt voor uw medewerking!

Bijlage 4

Vragen en Stellingen:

1. **Complexiteit**

Vraag:

- Hebben ontwikkelingen in de omgeving invloed op de rol van de controller en waar blijkt dit uit?

2. **Organisatie factoren: decentralisatie, verticale differentiatie, formalisatie**

Vraag:

- Hebben ontwikkelingen in de organisatie invloed op de rol van de controller en waar blijkt dit uit?

3. **Organisatie factor: persoonskenmerken**

Vraag:

- Kunnen bepaalde specifieke persoonskenmerken leiden tot een meer support rol van de controller en zo ja, welke en hoe kan dat worden verklaard?

4. **Control en support informatie**

Vragen:

- Welke informatie behoeften hebben managers?
- Waar halen managers deze informatie vandaan?
- Zijn sommige managers beter voorbereid om informatie te gebruiken dan andere?
- Hoe beoordelen managers de bestaande informatie
- Waar moet (integraal) management informatie vandaan komen?
- Hoe moet deze informatie het liefst worden aangeleverd?
- Weet de manager wat hij/zij van de controller kan en mag verwachten?
- Wordt de functie van de controller helemaal uitgenut?

Stellingen:

- Managers moeten zelf voorzien in hun informatie behoeften.
- Controllers komen voldoende tegemoet aan de wensen (informatiebehoefte) van de managers.

5. **Control en support kwaliteiten**

Vragen:

- Welke skills, attributen, competenties zijn meest voorkomend bij de controller?
- Over welke kwaliteiten en eigenschappen zou een controller moeten beschikken om als beste de verwachte rol te kunnen invullen?

Stellingen:

- Controllers voelen zich verantwoordelijk voor het behalen van organisatiedoelstellingen.
- Controllers hebben brede kennis van de OM organisatie.

6. **Percepties**

In de praktijk zijn bijna geen 'gaps' geconstateerd tussen de perceptie van de controllers en die van de managers. Deze 'gaps' waren minimaal en op enkele na, niet significant.

Vragen naar aanleiding van bovenstaande constatering:

- Hoe komt het dat oordeelsvorming van managers en controllers op één lijn zitten?
- Waarom vinden managers accuratesse en flexibiliteit en adaptabiliteit voor support informatie belangrijker dan controllers?
- Waarom vinden managers vooral creativiteit, eensgezindheid en team skills als control kwaliteit en financiële expertise als supportkwaliteit belangrijker dan de controllers?

7. **Rol controller**

Vraag:

- Is de manager op de hoogte van de tijdsbesteding van de controller zowel naar control als supporttaken?

Stellingen:

- De controller in de organisatie is nog erg control gericht.
- De supportrol van de controller is nog in ontwikkeling en de wens van vele managers.
- Controllers zijn geen scorekeepers die zich enig en alleen richten op control, maar zijn meer ondersteunend naar managers.

