

MANAGEMENT ACCOUNTING

door P. C. Breek

Inleiding

Mr. Philip L. Defliese heeft een „paper” samengesteld over het onderwerp: accounting, forecasting and consulting for management use.

Teneinde in de commentaren per land zoveel mogelijk herhalingen te vermijden, heeft volgens de brief d.d. 14 mei 1976 van The Technical Programm Committee de heer Defliese voorgesteld:

„Mr. Defliese submitted his suggestions for matters which should be dealt with by the commentators in their comments for plenary session III. By such comments it will be permitted to analyze more thoroughly in addition to the statements made in the general reports the matters submitted”.

Voor mij noemt de heer Defliese als „*suggested matter for commentator*”

1) much has been heard about the limitations of financial accounting and reporting of alternative accounting methods allowed, effects of inflation etc. Do these limitations impair their use by management? What modifications of financial statements should be made for management decision-making?”

Deze door het organisatiecomité overgenomen gedachten hebben mij ertoe gebracht het te behandelen onderwerp te beperken en te noemen:

Management Accounting

De te behandelen stof is als volgt ingedeeld:

- I Ondernemen en ondernemingsinformatie
- II Ondernemingsbesturing
- III Management Accounting
- IV Een geautomatiseerd informatiesysteem

I. Ondernemen en ondernemingsinformatie

Uitgegaan wordt van de doelstelling van het *ondernemen*.

Nu is het formuleren van een doelstelling een hachelijke zaak, omdat iedereen daarover zijn eigen, subjectieve, gedachten kan hebben, vooral in deze voor ons onderwerp turbulente periode. Een (en beslist niet „de”) door mij gekozen doelstelling waarbij verschillende uitgangspunten naar voren komen, is:

Het doel van het ondernemen is o.m. het creëren van:

- a. een samenwerkingsorgaan tussen daarbij direct betrokkenen, gericht op *continuïteit* door het voortbrengen van produkten en/of het verlenen van diensten;
- b. deze continuïteit mede te bereiken door *verandering*, zowel van binnenuit door het uitbrengen van nieuwe produkten, zich aanpassend aan de consumenten-

behoefden en zelfs zonedig richtinggevend aan die behoeften, als het zich voortdurend aanpassen aan de omringende, steeds veranderende maatschappelijke omstandigheden.

Uit het samenwerkingsverband volgens deze doelstelling volgt dat er sprake is van een organisatie, d.w.z. van geordend handelen, in de zin van een samenstel van activiteiten (en dus niet van mensen alleen), die relaties onderhouden door overdracht (zenden, transport, ontvangst) van berichten van de ene activiteit naar de andere.

Waar informatie wordt toegevoegd, of beter gezegd wordt ontvangen, wordt getracht orde te scheppen. *Informatie* is dus iets anders dan alleen *gegevens*, omdat informatie impliceert de relevantie vanuit het oogpunt van de ontvanger.

In het hierna volgende wordt alleen de informatie behandeld, benodigd voor interne doeleinden ter besturing van de onderneming en wordt de informatie, benodigd voor de behoeften van buiten de onderneming staande groepen (aandeelhouders, financiers, vakbonden, pressiegroepen etc.) en van de overige binnen de onderneming geïnteresseerde groepen (ondernemingsraden etc.) buiten beschouwing gelaten.

II. Ondernemingsbesturing

Het woord „besturen” in het Engels „to control” = power of directing and restraining (pocket Oxford dictionary) betekent: *in een bepaalde richting doen gaan*. Dit, tezamen met de, uit de doelstelling van het ondernemen volgende eisen van continuïteit, vernieuwing en aanpassing leidt tot de behoefte aan informatie die zowel *prospectief* als *retrospectief* moet zijn.

De prospectieve informatie geeft inzicht in de plannen, de retrospectieve informatie geeft inzicht in welke mate de vooraf opgestelde plannen zijn gerealiseerd en is daarmee ook in zekere mate toekomstbeïnvloedend.

Management accounting legt de nadruk op *prospectieve* informatie en daarom is deze informatie het belangrijkste gedeelte van de totale interne ondernemingsinformatie. Deze uitgangspunten worden verder uitgewerkt in het volgende hoofdstuk, waar via meerjarenplannen, projectplannen, budgetten en nacalculatie etc. het gebeuren in de onderneming informatief in een globaal ondernemingsbesturingsmodel wordt vastgelegd.

De nacalculatie passend in dit ondernemingsbesturingsmodel is hetzelfde als wat in de Amerikaanse literatuur „*Financial accounting*” wordt genoemd.

Een *principiële* verschil tussen management en financial accounting is niet nodig, indien van dezelfde waarderingsgrondslagen wordt uitgegaan.

Dit betekent wel, dat extern te publiceren cijfers kunnen afwijken van de interne beleidsinformatie. De „fiscale” balans en resultatenrekening b.v. moeten worden opgesteld volgens de door de autoriteiten aangegeven waarderingsgrondslagen, die geheel van de intern gepubliceerde cijfers kunnen afwijken.

III. Management accounting

a. Definitie

In de Amerikaanse literatuur wordt onderscheid gemaakt tussen financial accounting, management accounting en management information systems. Het is niet erg interessant om na te gaan welke naam bij welke definitie behoort, maar de meest aansprekende definitie vond ik bij Cushing, als hij M.I.S. definieert:

„The set of human and capital resources within an organisation, which is responsible for the collection and processing of data to produce information which is usefull on all levels of management in planning and controlling the activities of the organisation.”

Mijn toevoegingen ten deze zijn:

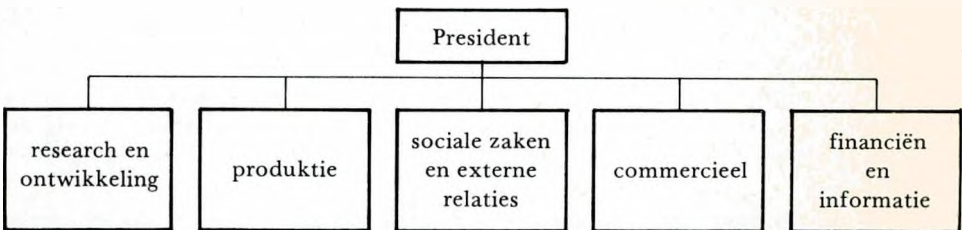
ten eerste: de data zouden zowel kwantitatief als financieel moeten zijn.

ten tweede: het is mede de functie van de verschaffers van deze informatie om te attenderen op de gevolgen van, zowel, de voorgenomen plannen als de uitgevoerde daden voor het financiële aspect van de ondernemingsdoelstellingen, m.a.w. de interpretatie van de cijfers is een onderdeel van de functie.

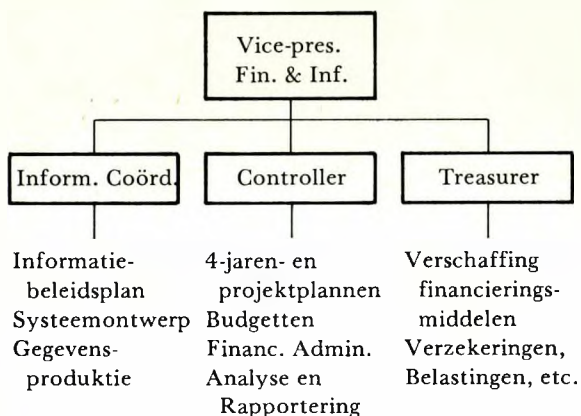
Uit deze definitie kan worden afgeleid, dat deze „management accounting” dusdanig kan en moet functioneren, dat zij beantwoordt aan de behoeften van het management.

b. De organisatorische plaats

1. Indien de organisatie functioneel is opgebouwd, waarbij de functies op het niveau van vice-president uitmonden, dan zou ik mij kunnen voorstellen dat de volgende functies worden onderscheiden (afhankelijk van de soort onderneming te variëren):



Al deze functies hebben hun eigen specifieke informatie maar zowel voor het „besturen” als het „bijsturen” is informatie nodig over alle voorgenomen en over plaatsgevonden hebbende daden. Deze informatieverzorging is opgedragen aan de functie: financiën en informatie, welke functie dan als volgt georganiseerd zou kunnen zijn:



Taken:

De interne informatie is een middel tot communicatie, evaluatie en motivatie en is daarmee dienstverlenend voor alle overige functies in de onderneming.

In dit organisatieschema is de controller voor wat betreft zijn plannen, budgetten, financiële administratie, etc. de allereerste gebruiker van de geproduceerde informatie.

Uit het feit dat hier de functie: „informatie-coördinatie” wordt genoemd, moge blijken dat schrijver dezes geen voorstander is van *één* volledig geïntegreerd informatiesysteem, maar zich per deelgebied een systeem voorstelt, dat een gevolg is van sub-optimalisatie voor dat deelgebied. Zie ook hoofdstuk IV pagina 100 „een geautomatiseerd informatiesysteem”.

2. Het werkelijke „plannen” van de toekomstige activiteiten is een deel van de commerciële functie, al zullen zowel de informatie-coördinator als de controller veel basis- en statistisch materiaal (zowel van externe als van interne aard) kunnen aandragen.
Ook de verantwoordelijkheid voor de kwantitatieve gegevens voor „strategische” en „4-jaren”plannen behoren tot de verantwoordelijkheid van de commerciële functie.
3. De bij de management accounting te gebruiken technieken zoals operations-research, lineaire programmering, mathematische steekproeven e.d. zijn op zichzelf geen onderdeel van accounting. Zij kunnen zinvol bij andere functies in de onderneming zijn ondergebracht, doch zullen dan als staf- (lees dienstverlenende) functie ook ten dienste staan van management accounting.

c. Soorten informatie voor management

Een overzicht van de verschillende soorten informatie, die nodig zijn om de leiding bij het besturen te assisteren, zou, afhankelijk van en variërend met de soort en de grootte van de onderneming, kunnen zijn:

<i>naam</i>	<i>periode</i>	<i>inhoud</i>	<i>te realiseren deel</i>
1. strategisch plan	10-20 j.	<ul style="list-style-type: none"> ● opstelling raamwerk ● sterkte-zwakke onderzoeken 	<ul style="list-style-type: none"> ● doelstelling onderneming door vaststelling werkkerrein
2. project-plannen	4-10 j.	<ul style="list-style-type: none"> ● vaststelling prod.-factoren ● geprognoseerde rentabiliteit en vermogensbehoefte 	<ul style="list-style-type: none"> ● keuze uit alternatieven
3. periode-plannen	2-4 j.	<ul style="list-style-type: none"> ● totale onderneming ● per produktgroep ● per geografisch gebied ● gedetailleerd per werkmaatschappij zowel geschatte rentabiliteit als vermogensbehoefte 	<ul style="list-style-type: none"> ● what . . . if calculaties (gevoeligheidsanalyses) ● vermijden knelpunten ● onderlinge afstemming
4. budget (dynamic budget)	1 j. resp. tot aanpassing bij nieuwe feiten	<ul style="list-style-type: none"> ● activiteiten per afd. ● activiteiten totale onderneming zowel gebudgetteerde rentabiliteit als vermogensbehoefte 	<ul style="list-style-type: none"> ● taakstelling en tarieven ● sturen korte termijn
5. operationele planning	per korte periode resp. per project	<ul style="list-style-type: none"> ● activiteiten per detail van de organisatie 	<ul style="list-style-type: none"> ● dagelijks sturen en organiseren
6. nacalculatie; uitvoering en controle	per periode (maand of korter) resp. per uitvoering of project	<ul style="list-style-type: none"> ● activiteiten per afd. per operatie of per produkt ● totale onderneming zowel werkelijke rentabiliteit als vermogen 	<ul style="list-style-type: none"> ● bijsturen

Dit schema behoeft enige nadere toelichting:

1. Strategisch plan

Dit is de visie op lange termijn. Het strategisch plan is een gevolg van voorgenomen *activiteiten*, waarbij de persoonlijke visie van het management uiteindelijk bepalend is, doch het informatiesysteem speelt naast het bieden van hulp bij het verzamelen van de meestal externe gegevens een belangrijke rol teneinde tot een zorgvuldige beslissingsvoorbereiding te geraken.

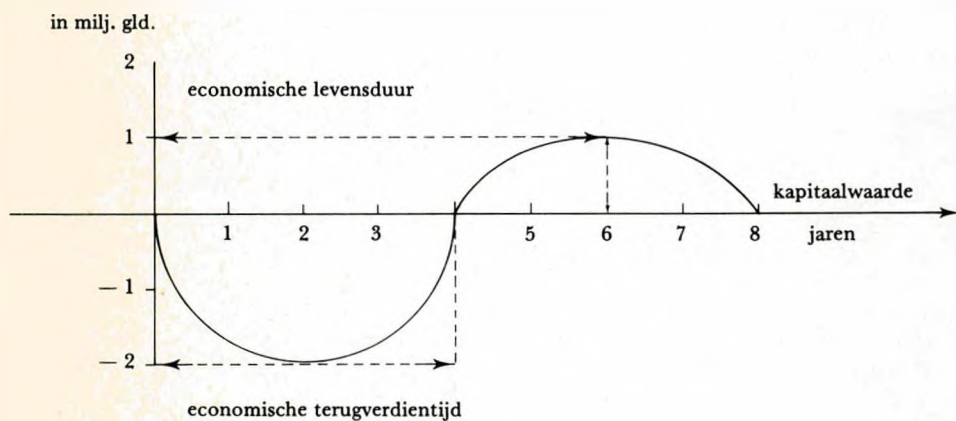
2. Projectplannen

Deze plannen zijn misschien wel de belangrijkste plannen in deze reeks, omdat op grond resp. na kennisneming van deze plannen meestal wordt besloten tot de aanschaffing van de benodigde produktiefactoren en het dus noodzakelijk is dat de financiële gevolgen van verschillende alternatieven duidelijk worden getoond.

Deze projectplannen worden opgebouwd op basis van verwachtingen inzake toekomstige gebeurtenissen en daarvan de *in geld* meetbare gevolgen. Om dit te kunnen doen zal men de toekomstige *geldstromen* moeten meten en zowel de *omvang* van de ontvangsten en de uitgaven als het *tijdstip*, waarop elk van de ontvangsten en de uitgaven zullen plaatsvinden. Dit is van belang omdat de gehele looptijd van een project wordt ingedeeld in perioden (meestal een jaar). Om het geheel op dezelfde tijdsnoemer te brengen moet men de *contante waarde*-methode toepassen. Het berekenen van de contante waarde vindt plaats op basis van *continuïteit* en de daaruit voortvloeiende verplichtingen tegenover de verschaffers van het eigen en vreemd vermogen (continuïteit van het eigen vermogen impliceert een calculatiefactor voor toekomstige inflatie en winstbelasting).

Wanneer men de contante waarde van de geldstromen van jaar tot jaar cumuleert, krijgt men een beeld van de financiële gevolgen tot en met het desbetreffende jaar. Een curve hiervan, het *economisch profiel* kan dan van het project worden opgesteld (en hopelijk gebruikt). Het is een weergave van b.v. een productcyclus, waarbij alle kwantificeerbare aspecten aan de orde komen, zoals: kapitaalwaarde = maximale cumulatieve contante waarde, levensduur, terugverdiëntijd, etc. en ziet er in principe als volgt uit:

CUMULATIEVE CONTANTE WAARDE



Door deze grafieken periodiek te herhalen en naast elkaar te plaatsen, krijgt men een inzicht in hoeverre aan de verwachtingen gedurende de loop van het project wordt voldaan.

De toekomstige waarden hebben een verschillende mate van zekerheid, zodat analyse van de risico's door middel van „*gevoeligheidsanalyses*” onmisbaar is, waarbij het relatieve belang van activiteiten en produktiefactoren en overige factoren in hun invloed op de geprognostiseerde rentabiliteit worden berekend en als moge-

lijke alternatieven worden vergeleken. Het is interessant op te merken, dat bij deze methode als waardering de directe opbrengstwaarde wordt gebruikt en integrale kostprijs, direct costing niet ter sprake komen.

3. *Periodeplannen*

Dit zijn plannen, opgemaakt van „bottom-to-top” van alle activiteitsgegevens van de onderneming.

Deze plannen zijn vooral gericht op de voorgenomen te behalen omzet, inkoop en produktie op kortere termijn nl. van 2 of meerdere jaren. Uitdrukkelijk zij hier gewezen op het feit, dat net als bij het budget, de *kwantiteiten* de basis vormen voor alle berekeningen. Deze plannen zijn de achtergronden voor het hierna te behandelen budget, dat in principe gelijk moet zijn aan het periodeplan van het eerste jaar. Hoe verder de periode in de toekomst ligt, hoe globaler de specificatie van deze plannen zal kunnen zijn.

De belangrijkste doeleinden van deze plannen zijn:

- a. het nagaan wat de consequenties zullen zijn, indien de veronderstellingen, die aan de plannen ten grondslag liggen, zouden uitkomen („what . . . if”). Ook hier „gevoelheidsanalyses” teneinde de relatieve betekenis van de samenstellende factoren bij alternatieve mogelijkheden na te gaan.
- b. het constateren van de uit a) voortvloeiende „knelpunten” nl. welke factor resp. factoren in de minimumpositie dreigen te geraken.
- c. het afstemmen van de verschillende plannen op elkaar, zodat een betrouwbaar totaal verwacht ondernemingsbeeld wordt verkregen.
- d. het nemen van maatregelen ter vermindering van b), zonodig door herziening van de oorspronkelijke plannen en de consequenties hiervan voor c).

4. *Budget*

Het budget dient als een beleidsbepalend element voor de organisatorische opzet voor het komende jaar, omdat het tijdstip van het opmaken van het budget zich uitermate goed leent voor eventueel nog effect ressorterende maatregelen voor het komende jaar. De besprekingen omtrent de gevraagde en de te aanvaarden taakstellingen moeten plaatsvinden op een tijdstip vlak voor de desbetreffende periode, omdat realisatiemogelijkheid en actualiteit bij elkaar horen. Indien men zich realiseert dat zowel bij een budget als bij de nacalculatie alle financiële gegevens bestaan uit het produkt van kwantiteit (aantallen, kg., lengte, uren, etc. etc.) maal prijs dan zal men het budget bij belangrijke veranderingen in één van de samenstellende bestanddelen op eenvoudige wijze kunnen herrekenen op elk willekeurig tijdstip. Op deze manier opent men de weg tot een „dynamische budgettering”.

6. *Nacalculatie, uitvoering en controle*

De periodieke nacalculatie en de confrontatie op korte termijn van deze gegevens met de desbetreffende cijfers van het budget, zijn er niet alleen om bij te sturen, maar ook omdat in het kader van de ondernemingsbesturing voor alle kleinere beslissingen niet een apart projectplan wordt gemaakt. De analyse van de verschillen tussen budget en nacalculatie moet tot de conclusie kunnen leiden, dat de daaraan voorafgaande beleidsbeslissing al dan niet juist is geweest.

Vele problemen in een nacalculatie, zoals daar o.a. zijn:

- a. snelheid van de berichtgeving
- b. gedetailleerdheid van de berichtgeving
beide verschillend al naar gelang van de verschillende lagen van management
- c. splitsing naar aanleiding van direct beïnvloedbare factoren en slechts indirect of niet beïnvloedbare factoren; voor en nadelen van direct costing
- d. rubricering
- e. vormgeving, tekst, tabellen, grafieken
- f. de inhoud en de vorm van de geanalyseerde informatie blijven onbesproken

d. *Enige belangrijke punten bij management accounting in acht te nemen:*

1. Grondslag van het ondernemen is de continuïteit van de onderneming te realiseren door samenwerking en verandering. Bij de resultaatbepaling moet onderscheid worden gemaakt tussen *transactieresultaten en vermogensveranderingen*. De betekenis van de onderneming voor de maatschappij in het algemeen wordt afgeleid uit de *transactieresultaten* omdat de cijfermatige voorstelling daarvan tot de conclusie kan leiden of en in welke mate de maatschappij de inbreng van de onderneming in het voortbrengingsproces op prijs stelt; *veranderingen in het vermogen* staan daarbuiten. Van winst en daardoor van continuïteit kan slechts worden gesproken indien de *specifieke* koopkracht, belichaamd in de actuele goederenactiva van de onderneming in stand is gehouden, hetgeen betekent dat voor de onderneming alleen de *actuele* waarden van betekenis zijn.

De projectplannen, waarover onder III werd gesproken worden bekeken op hun individuele betekenis en daarbij is de continuïteit niet de grondslag. De continuïteitsgedachte is bij deze plannen wel ingevoegd in de noodzakelijk geachte minimumbeloning voor eigen en vreemd vermogen, waarbij met de toekomstige inflatie rekening wordt gehouden.

2. Uitgangspunt van de verschillende plannen, nl. projectplannen, periodeplannen en budget en de nacalculatie, zijn altijd de *kwantiteiten*. Dit is van grote betekenis bij de automatisering, waardoor via het zgn. kwantenbudget de „dynamische budgettering” kan worden gerealiseerd.

Het sturen resp. het bijsturen geschiedt zeker bij het operationele gebeuren hoofdzakelijk in kwantiteiten.

3. Alle plannen moeten met elkaar in verband kunnen worden gebracht. Dit levert alleen moeilijkheden op bij de afstemming tussen projectplannen en periodeplannen, omdat de projectplannen niet als de overige plannen op de continuïteit zijn gebaseerd. Toch is er afstemming mogelijk en wel zodanig dat een recapitulatie van de projectplannen in nominale bedragen per jaar moet stemmen met de voorgerecalculeerde balans en winst- en verliesrekening van het desbetreffende jaar rekening houdende met afschrijvingen en waardemutaties.

4. Uitvoeringsmoeilijkheden bij de aanvaarding van de „actuele” waarderingsgrondslag zijn overkomelijk. In de eerste plaats zijn vele actuele gegevens bekend: zoals marktnoteringen, prijzen van leveranciers, e.d.; in de tweede plaats zijn er

technieken bekend, zoals de representatieve keuze bij min of meer homogene artikelen, de mathematische steekproef, het gebruik van indexcijfers, die het mogelijk maken een voor het doel acceptabele mate van exactheid te bereiken.

Voor deze methoden geldt het motto:

„better approximately right, than precisely wrong”.

5. Beperkingen

a. Het bovenstaande nader beschouwende, zou dit wellicht tot de onjuiste conclusie kunnen leiden, dat indien de omschreven methoden en calculaties maar worden gevolgd men min of meer vanzelf tot de juiste beslissing komt als men steeds uitgaat van de rationaliteit. De moderne gedragswetenschappelijke benadering erkent echter uitdrukkelijk dat het denkvermogen en de redeneerfaciliteit van de denkende mens begrensd zijn. Wel bestaat er een bereidheid van de participanten in de onderneming om het gezag van de leiding te accepteren, maar dan blijkt dat naast financieel-economische factoren (inkomen b.v.), relaties in de sociale en psychologische sfeer, zoals vertrouwen en persoonlijkheid bij de aanvaarding van gezag van grote invloed te zijn.

Een belangrijke consequentie van het bovenstaande is dat niet-begrijpen gemakkelijk kan leiden tot afkeer en vijandigheid en daarom de wijze van introduceren en operationeel doen functioneren van het informatiesysteem, uitermate belangrijk zijn. Bij het opstellen van de budgetten en de analyse van de nacalculatie dus m.a.w. bij het stellen van de normen en bij het meten en waarderen van de gerealiseerde prestaties, moet rekening worden gehouden met menselijke reacties, die te maken hebben met motivatie en perceptie, hetgeen leidt tot hogere eisen inzake de communicatie omtrent normen en analyses.

b. Naast het geheel van formele informatie is er een uitgebreid gebied van „informele informatie”. De invloed van deze informele informatie is groter dan gemeenlijk wordt gedacht en komt vooral in de persoonlijke contacten tot uiting. Gesprekken, telefoontjes, intuïtie, specifieke rapporten, persoonlijke appreciatie spelen bij de beslissingsvoorbereiding en dus bij de beslissingen een belangrijke rol.

c. Managing accounting heeft beperkingen omdat deze in belangrijke mate prospectief gericht is d.w.z. de grondgegevens zijn veelal op verwachtingen gebaseerd. Dit brengt twee consequenties met zich mede en wel:

1. omdat de verwachtingen zich in de tijd wijzigen, is het noodzakelijk op gezette tijden de praemissen van vroegere prognoses en plannen bij te stellen en dit te doen wanneer men een verandering in deze praemissen of verwacht of constateert.

2. er mag aan de uitkomsten van alle prospectieve informatie niet teveel absolute waarde worden gehecht, reden waarom een systeem van „gevoeligheidsanalyses” een noodzakelijk onderdeel vormt van een dergelijke informatie, die alternatieve uitkomsten geeft (minimum- en maximumposities).

d. Er wordt veel te weinig *research* gepleegd op het gebied van *management ac-*

counting, al dan niet verbonden met computertoepassingen. Er ligt hier een groot terrein braak dat op kortere termijn verder zal moeten worden geëxploreerd, omdat het niet denkbeeldig is dat bij gebrek aan innovatie op dit gebied de vakken bedrijfseconomie en accounting in allerlei conventies en formele voorschriften van wetgevers, per land en per regio (b.v. E.E.G.) of van accountantscombinaties (Exposure drafts van de I.A.S.C. b.v.) zullen verzamelen.

IV. Een geautomatiseerd informatiesysteem

Bij management accounting vindt de automatische gegevensverwerking één van haar belangrijkste toepassingsgebieden. Daarbij moet de nadruk worden gelegd op benodigde informatiesystemen als structuren van berichtenoverdracht en niet op de computertechnologie.

Omdat een informatiesysteem bestaat uit transformatie van gegevens, die het gevolg zijn van bepaalde activiteiten, is elk informatiesysteem een abstract beeld van de onderliggende organisatie en daarmee dus van de realiteit.

Om deze realiteit te kunnen benaderen kunnen de automatiseringssystemen worden ingedeeld in verschillende delen en wel b.v.:

a. informatiesysteem „*operations*”

Operations zijn de primair voor realisatie van het ondernemingsdoel noodzakelijke activiteiten (inkoop, verkoop, productie etc.).

Doel van het deelsysteem: activiteit-georiënteerd.

Proceswijze automatie: aperiodiek repeterend; real-time.

b. informatiesysteem „*control*”

Berichtoverdracht via meten, vergelijken met normen en daarna bijsturen.

Doel van het systeem: informatie-georiënteerd.

Proceswijze automatie: periodiek repeterend; batchverwerking.

c. voor het maken van projectplannen met de alternatieve mogelijkheden daarvan, benevens de doorwerking daarvan in alle andere plannen kan men zich een informatiesysteem: „*change*” denken.

Proceswijze automatie: per project alternatieven; batchverwerking.

Bij het model voor de ondernemingsbesturing (zie paragr. II) past voor de meeste onderdelen daarvan een automatiseringssysteem volgens bovenstaande indeling.

Het principe bij het „*operations*” informatiesysteem is dat de menselijke effectiviteit belangrijk wordt bevorderd door de voor een bepaalde activiteit benodigde gegevens naar de mens te brengen in plaats van de beslissingen van hem af te nemen.

Bij het „*control*” informatiesysteem, wordt de mens in hoge mate bevrijd van vaak slechts geestdodend routinewerk, terwijl voor het „*change*”-model de computer het menselijke creatieve denken ondersteunt.

De informatiebehoeften in een onderneming zijn zeer verschillend, zodat één geïntegreerd management-information-systeem nooit goed zal werken. Men moet dus prioriteiten stellen en sub-optimalisaties accepteren.

Concluderend kan worden gesteld, dat bij een dergelijke automatie-aanpak organisaties niet veranderen, maar dat de mens met elektronische hulpmiddelen

zijn organisatie zo kan inrichten, dat deze beter aan de te stellen eisen kan voldoen.

November 1976

Literatuuroverzicht

1. R. N. Anthony, Management Accounting for the Future. Sloan Management Review Spring 1972.
2. Prof. Dr. J. L. Bouma, Gedragwetenschappelijke aspecten van de bedrijfseconomische problematiek. Maandblad Bedrijfsadm. en Org., januari 1972 nr. 898.
3. W. J. Brand en M. de Coster, Accounting and its behavioral Implications, McGraw-Hill Acc. Series 1969.
4. P. C. Breek, Nieuwe ontwikkelingen in de jaarverslaglegging, Henri Sijthoffprijz, 11 december 1974.
5. Prof. Dr. C. Brevoord, Inaugurale rede 1971. Dynamische informatie voorziening.
6. B. E. Cushing, Accounting Information Systems and Business Organizations, 1974 Addison Wesley Pield.
7. Drs. C. v. d. Eenden, Beslissingscalculaties, Samsom 1975.
8. Philips Industries, Some basic considerations on industrial policy, May 1975.
9. Prof. H. A. Simons, Administrative Behavior, 1966.
10. Ir. A. W. Zijlker, Unit Informatiesystemen, Intermediair febr. 1974.