

Accounting for performance evaluation : effects of uncertainty on the appropriateness of accounting performance measures

Citation for published version (APA):

Hartmann, F. G. H. (1997). *Accounting for performance evaluation : effects of uncertainty on the appropriateness of accounting performance measures*. Universiteit Maastricht.

Document status and date:

Published: 01/01/1997

Document Version:

Publisher's PDF, also known as Version of record

Please check the document version of this publication:

- A submitted manuscript is the version of the article upon submission and before peer-review. There can be important differences between the submitted version and the official published version of record. People interested in the research are advised to contact the author for the final version of the publication, or visit the DOI to the publisher's website.
- The final author version and the galley proof are versions of the publication after peer review.
- The final published version features the final layout of the paper including the volume, issue and page numbers.

[Link to publication](#)

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal.

If the publication is distributed under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license above, please follow below link for the End User Agreement:

www.umlib.nl/taverne-license

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us at:

repository@maastrichtuniversity.nl

providing details and we will investigate your claim.

Summary in Dutch (Nederlandse samenvatting)

Accounting for Performance Evaluation: Effects of Uncertainty on the Appropriateness of Accounting Performance Measures.

Dit proefschrift beschrijft de opzet, de uitvoering en de resultaten van een empirisch onderzoek naar de geschiktheid ('appropriateness') van het gebruik van accounting informatie voor de beoordeling van managers in gedecentraliseerde organisaties. Zoals in Hoofdstuk 1 ('Inleiding') wordt uiteengezet, past het thema van dit proefschrift in het vakgebied management control. Dit vakgebied behandelt de beheersing van organisaties, met als belangrijkste aandachtspunt de keuze en werking van instrumenten om managers te motiveren de doelstellingen van de organisatie na te streven. De wetenschappelijke inspanning op dit gebied besteedt met name aandacht aan de manier waarop managers voor hun prestaties worden beoordeeld en beloond. In veel organisaties wordt hiervoor accounting informatie gebruikt, waarbij managers worden 'afgerekend' op hun prestaties uitgedrukt in accounting maatstaven (omzet, kosten en winst). Een belangrijk formeel beoordelingsinstrument is het budget, en de daaraan ontleende, zogenaamde, APM ('Accounting Performance Measures').

De vraag die in deze dissertatie centraal staat is welke invloed 'onzekerheid' heeft op de geschiktheid van dergelijke APM voor het beoordelen van managers. Het startpunt bij de beantwoording van deze vraag is het inzicht dat onzekerheid de geschiktheid van APM op tenminste twee manieren zou kunnen beïnvloeden. Enerzijds doet onzekerheid de behoefte van managers aan sturing door middel van formele control maatregelen toenemen. Anderzijds beperkt onzekerheid de mogelijkheid dergelijke formele control instrumenten toe te passen. Op grond hiervan worden voor de nadere bestudering van de 'geschiktheid' van APM twee dimensies van dit begrip onderscheiden: de behoefte aan APM ('need') en de toepasbaarheid van APM ('feasibility').

In Hoofdstuk 2 ('Literatuur overzicht en ontwikkeling van vier richtingen voor verder onderzoek') wordt de stand van de empirische onderzoeksliteratuur op dit gebied besproken. Geconstateerd wordt dat in de voorafgaande empirische literatuur met name aandacht is besteed aan de toepasbaarheid van APM, met als dominant argument dat onzekerheid de geschiktheid van APM reduceert. Geconstateerd wordt echter ook dat de empirische resultaten van eerder onderzoek vaak conflicteren. Onzekerheid blijkt de

geschiktheid van APM zowel te verhogen als te verlagen. Voorts blijkt in een aantal studies geen verband te bestaan tussen onzekerheid en de geschiktheid van APM. Op grond van deze constatering wordt Hoofdstuk 2 afgesloten met het voorstellen van vier richtingen voor verder empirisch onderzoek. Deze vier richtingen worden in Hoofdstuk 3 ('Onzekerheid en de geschiktheid van APM: afleiding van hypothesen') uitgewerkt, hetgeen resulteert in de formulering van verschillende hypothesen.

De eerste richting betreft de operationalisatie van het begrip 'geschiktheid'. Op grond van de eerder genoemde dimensies 'behoefte' en 'toepasbaarheid' worden twee maatstaven voorgesteld: (1) de mate waarin de manager beschikt over duidelijke doelen in zijn werk ('goal clarity') en (2) de mate waarin de manager tevreden is met de beoordeling die hij ontvangt ('agreement with evaluation criteria'). Een derde, aanvullende maatstaf wordt voorgesteld betreffende de mening van managers over de geschiktheid van APM voor hun beoordeling ('felt appropriateness of APM').

De tweede richting betreft de het begrip 'onzekerheid'. Beargumenteerd wordt dat het onderscheid tussen taakonzekerheid ('task uncertainty') en omgevingsonzekerheid ('environmental uncertainty') theoretisch relevant is in de zin dat zij de geschiktheid van APM verschillend beïnvloeden.

Ten derde wordt voorgesteld dat een nadere beschouwing van de persoonlijkheid van managers zal leiden tot een beter begrip van de geschiktheid van APM onder onzekerheid. Aandacht wordt besteed aan de persoonlijkheidsvariabele 'tolerantie voor ambiguïteit' ('tolerance for ambiguity'). Deze variabele is in eerder onderzoek in verband gebracht met de persoonlijke preferentie van subjecten ten aanzien van de hoeveelheid en de aard van de informatie, en beargumenteerd wordt dat deze variabele zowel de 'behoefte' als de 'toepasbaarheid' van APM beïnvloedt.

Ten vierde en tenslotte wordt geconstateerd dat verschillen in operationalisatie en meting van het begrip RAPM in eerder onderzoek mogelijk heeft bijgedragen aan de beperkte mate van overeenstemming van de resultaten. Voorgesteld wordt om apart te onderzoeken of de effecten van het gebruik van APM samenhangen met het gebruik van accounting informatie op zich ('reliance on financial and quantitative information') of met het gebruik van targets ('reliance on targets').

Hoofdstuk 4 ('Onderzoeksmethode') beschrijft het ontwerp en de uitvoering van het empirische onderzoek. Dit onderzoek werd uitgevoerd door middel van interviews en een schriftelijke enquête die is gehouden onder 250 managers in 11 Nederlandse organisaties. Hoofdstuk 4 behandelt de verschillende fasen van dit empirische onderzoek, de ontwikkeling en de test van de vragenlijst, de selectie van de participerende organisaties en de daarin werkzame managers alsmede de procedures rondom de verzending en retourontvangst van de vragenlijsten. In totaal werden 206 vragenlijsten terugontvangen waarvan er 196 bruikbaar bleken voor verdere verwerking.

Hoofdstuk 5 ('Beschrijvende statistieken en item analyses') bespreekt de initiële verwerking van de met de vragenlijsten verzamelde data. Deze verwerking behelst enerzijds het testen van de betrouwbaarheid van de verkregen data en anderzijds het afleiden hieruit van scores voor de variabelen die een rol spelen in de test van de

SUMMARY IN DUTCH

hypotheses. In het algemeen bleek de data verzameling te hebben geresulteerd in een betrouwbare meting van de variabelen.

In Hoofdstuk 6 ('Resultaten: testen van de hypothesen') worden de resultaten van het testen van de in Hoofdstuk 3 afgeleide hypothesen besproken. Voor het merendeel van de hypothesen is gebruik gemaakt van multiple regressie-analyse met gebruik van zogenaamde 'moderator' variabelen. De techniek ('Moderated Regression Analysis') maakt het mogelijk om interactie-effecten te analyseren en wordt in Appendix K apart toegelicht.

Hoofdstuk 7 ('Samenvatting en conclusie') bespreekt de bevindingen ten aanzien van de in Hoofdstuk 6 gevonden resultaten. Voor de vier onderscheiden specifieke richtingen van onderzoek zijn de belangrijkste conclusies als volgt.

Ten eerste wordt geconcludeerd dat de aandacht voor de verschillende definities en operationalisaties van het begrip 'geschiktheid' vruchtbaar blijkt te zijn geweest. Zoals verwacht, blijkt het gebruik van APM onder grotere omgevingsonzekerheid te leiden tot meer duidelijkheid over de door de manager na te streven doelstellingen (GC). Anderzijds wordt geen bewijs gevonden voor de verwachting dat het gebruik van APM onder grotere hogere onzekerheid leidt tot een lagere tevredenheid met de beoordeling (AEC). Dit kan verklaren dat budgetten een grotere rol spelen in de beoordeling van managers dan men op grond van een strikte toepassing van het zogenaamde 'responsibility principle' zou mogen verwachten. Tenslotte wordt geconcludeerd dat onzekerheid meer invloed heeft op de meningen van managers over de geschiktheid van APM, dan op de effecten van het gebruik van APM.

Ten tweede blijkt de differentiatie binnen het begrip onzekerheid bij te dragen aan het begrip van de geschiktheid van APM onder onzekerheid. Geconcludeerd wordt dat voor omgevingsonzekerheid de positieve effecten van het gebruik van APM overheersen. Voor taakonzekerheid blijken de negatieve effecten te overheersen. De conclusie luidt dat niet onzekerheid op zich, maar de aard van onzekerheid de geschiktheid van APM bepaalt.

Ten derde wordt geconcludeerd dat de persoonlijkheid van de manager van belang is bij het voorspellen van de effecten van het gebruik van APM. Het blijkt dat niet alleen externe onzekerheidsfactoren de geschiktheid van APM bepalen, maar ook dat managers' persoonlijke tolerantie voor ambiguiteit hun attitudes en reacties ten aanzien van het gebruik van APM bepaalt.

Ten vierde en tenslotte wordt geconcludeerd dat de vraag naar de dimensionaliteit van het traditionele RAPM construct maar ten dele is beantwoord. Wel kan worden vastgesteld dat de resultaten het gemaakte onderscheid tussen het gebruik van accounting informatie en het gebruik van targets lijken te ondersteunen. Ook blijkt voor grotere taakonzekerheid de tevredenheid met de beoordeling APM positief samen te hangen met het gebruik van accounting informatie en negatief met het gebruik van targets.

Hoofdstuk 7 sluit af met een bespreking van de relatieve sterkten en zwakten van het onderzoek. Tenslotte worden enkele aanbevelingen gedaan voor verder onderzoek op het gebied van budgettering en beoordeling.