

## Ontwikkeling financiële functie:

# DE CONTROLLERSFUNCTIE IN NEDERLAND

## ENKELE UITKOMSTEN VAN EEN ENQUÊTEONDERZOEK

In zowel het academisch veld als in de beroepspraktijk is er veel aandacht voor de activiteiten van de controllersfunctie. Van een hedendaagse controller wordt niet alleen gevraagd om de primaire financieel-administratieve processen op orde te hebben, maar hij zou ook in toenemende mate verantwoordelijk zijn voor meer adviserende en beslissingsondersteunende activiteiten richting het (lokale) management. In dit artikel presenteren we enkele uitkomsten van een recent uitgevoerd enquêteonderzoek onder meer dan 5.000 werkzame controllers. Het onderzoek richtte zich op controllers uit zowel de profit- als de publieke en non-profitsector.

**Aagtje Dijkman, Tjerk Budding, Martijn Schoute en Elbert de With:** In de Verenigde Staten verricht het Institute of Management Accountants (IMA) iedere vijf jaar een onderzoek, waarbij onder meer in kaart wordt gebracht welke activiteiten management accountants/controllers in de praktijk uitvoeren. De resultaten van dit

onderzoek worden onder andere gebruikt om het CMA-programma en -examen aan te passen. In de definitie die het IMA hanteert voor zijn beroepsgroep zijn activiteiten met betrekking tot beslissingsondersteuning van het management expliciet opgenomen.

Het IMA hanteert hiertoe de woorden 'partne-

### **Probleemstelling en onderzoeksvragen:**

Welke activiteiten voert de controllersfunctie in de profitsector en de publieke en non-profitsector uit en hoe effectief wordt de uitvoering ervan beoordeeld?

### **Onderzoeksmethode:**

Enquêteonderzoek.

### **Bevindingen:**

Binnen de hedendaagse controllersfunctie worden zowel adviserende en beslissingsondersteunende activiteiten als activiteiten gericht op primaire financieel-administratieve processen ter hand genomen. De belangrijkste activiteiten liggen op het vlak van budgetteren en over financiële items rapporteren. Daarnaast worden er de nodige andere activiteiten uitgevoerd, maar die verschillen in aanzienlijke mate tussen de profit- en de publieke en non-profitsector. Er lijkt sprake van een behoorlijk verbeterpotentieel, want de respondenten ervaren een aanzienlijk verschil tussen de belangrijkheid van activiteiten en de effectiviteit van de uitvoering ervan.

### **Betekenis voor de financiële functie:**

Financiële expertise blijft belangrijk voor het goed kunnen uitvoeren van de rol van controller, want een belangrijk deel van het takengebied ligt op het vlak van budgetteren en over financiële items rapporteren. Daarnaast is er ook de nodige andere kennis vereist, maar welke dat is verschilt tussen de profitsector en de publieke en non-profitsector.



ring in management decision making' in zijn definitie (IMA, 2008, p. 1): *Management accounting is a profession that involves partnering in management decision making, devising planning and performance management systems, and providing expertise in financial reporting and control to assist management in the formulation and implementation of an organization's strategy.*

Maar hoe zit dit in de praktijk van de werkzame controllers in Nederland? Maken de adviserende en beslissingsondersteunende taken in de dagelijkse praktijk inderdaad een belangrijk bestanddeel uit van het werk binnen de controllersfunctie? Maar ook: wat zien zij als de meest primaire taken binnen de controllersfunctie? En hoe zit het met de effectiviteit van de uitvoering van de taken? Wij hebben met ons onderzoek in beeld gebracht hoe belangrijk de respondenten de aan hen voorgelegde activiteiten beoordelen voor de controllersfunctie en hoe effectief zij de uitvoering van deze activiteiten beoordelen.

De voorgelegde activiteiten zijn onderverdeeld naar vier inhoudelijke gebieden, die zijn overgenomen van het NBA/VRC Visiedocument (2014) over het beroep van de financieel professional: Strategisch management, Prestatiemanagement, Finance operations & reporting en Governance, risk & compliance. Bijzonder aan ons onderzoek is verder dat het zich zowel richtte op controllers uit de profit-sector als de publieke en non-profitsector. Wij

hebben dan ook in beeld kunnen brengen welke verschillen er zijn tussen de controllersfunctie in beide sectoren.

### Het onderzoek

In het voorjaar van 2016 hebben wij een vragenlijst verspreid onder meer dan 5.000 in de praktijk werkzame controllers in Nederland. Het gaat hierbij om controllers die een opleiding tot certified public controller (CPC) of registercontroller (RC) hebben afgerond dan wel daartoe studierend zijn. Daarnaast zijn de huidige studenten en alumni van de opleiding tot Certified Management Accountant van de Vrije Universiteit Amsterdam benaderd. Iedere controller heeft een tweetal e-mails ontvangen met een link naar de online vragenlijst. Een deel van de doelgroep heeft de vragenlijst daarnaast ook per post ontvangen.

De behaalde response rate is 13,7%.<sup>1</sup> Bij de vragen met betrekking tot de controllersfunctie is benadrukt dat deze betrekking hebben op de controllersfunctie als geheel. Onder een controllersfunctie vallen alle medewerkers die controllersactiviteiten verrichten binnen de organisatie of het organisatieonderdeel waarvoor de respondent werkzaam is. Wij hebben voor dit niveau van de controllersfunctie (en niet het individuele niveau) gekozen omdat we primair geïnteresseerd zijn in de activiteiten die binnen deze functie worden verricht en niet zozeer in het takenpakket van een individuele respondent. Met de term 'organisatie' worden respondenten op

het hoogste organisatorische niveau van de organisatie (het concernniveau) bedoeld. Respondenten in een 'organisatieonderdeel' kunnen zich op diverse lagere niveaus in de organisatie bevinden, zoals op het niveau van de businessunit of zelfstandige vestiging.

### Positionering van de controller

De gemiddelde respondent kan worden omschreven als behoorlijk ervaren en rond de 42 jaar. 23% van de respondenten is vrouw, de rest man. 44% van de respondenten heeft een leidinggevende positie. De respondenten hebben gemiddeld circa 7 jaar ervaring bij de huidige organisatie en gemiddeld 6,5 jaar werkervaring in de huidige functie. Daarnaast hebben de ondervraagde controllers een hoog opleidingsniveau, hetgeen in lijn ligt met de aangeschreven doelgroepen.

In onze enquête hebben wij gevraagd op welk organisatorisch niveau de controller werkzaam is. Hierbij hebben wij in eerste instantie onderscheid gemaakt tussen diverse organisatieniveaus. In dit artikel onderscheiden we slechts twee niveaus, namelijk het concernniveau en het niet-concernniveau. Onder concernniveau rekenen we niet alleen de concernafdeling(en), maar ook de stafafdeling(en) daarvan. Ongeveer de helft van de respondenten is op concernniveau werkzaam, de andere helft is op een lager niveau werkzaam.

### Activiteiten binnen de controllersfunctie

Om inzichtelijk te maken welke activiteiten in de huidige controllersfunctie worden uitgevoerd, hebben we een tweetal vragen gesteld. Er is gevraagd hoe *belangrijk* de respondenten 29 activiteiten beoordelen voor de controllersfunctie van hun organisatie(onderdeel). Vervolgens is gevraagd hoe *effectief* zij de uitvoering van deze activiteiten beoordelen.

De ondervraagde activiteiten zijn onderverdeeld naar de onderstaande – door de NBA/VRC (2014) onderscheiden – vier kerngebieden:

1. Strategisch management
2. Prestatiemanagement
3. Finance operations & reporting
4. Governance, risk & compliance

Binnen deze inhoudelijke gebieden hebben we onderscheid gemaakt tussen adviserende en beslis-

singsondersteunende activiteiten (aangegeven met werkwoorden als analyseren en adviseren) en activiteiten gericht op primaire financieel-administratieve processen (aangegeven met werkwoorden als uitvoeren, administreren, rapporteren en maken). Voor het definiëren van de activiteiten hebben wij gebruikgemaakt van diverse bronnen. Eén daarvan is het 5-jaarlijkse IMA-onderzoek onder hun Amerikaanse achterban (zie bijvoorbeeld Russell et al., 1999). De belangrijkheid en effectiviteit van de uitvoering zijn beide gemeten op een 5-puntsschaal, van 1 (niet belangrijk) tot en met 5 (zeer belangrijk) en van 1 (niet effectief) tot en met 5 (zeer effectief).

### Top 5

Als we analyseren welke activiteiten binnen de controllersfunctie als belangrijkste worden gezien, dan komen we op de volgende top 5 (zie tabel 1). Opvallend is dat de eerste vier plekken in deze top 5 worden ingevuld door activiteiten binnen het kerngebied Finance operations & reporting. Het gaat om de volgende activiteiten:

1. Adviseren over en presenteren van de financiële rapportages.
2. Opstellen van budgetten en maken van budgetrapportages.
3. Adviseren over de opstelling van budgetten.
4. Maken van de financiële rapportages voor accountingdoeleinden (bijvoorbeeld maandrapportages en consolidaties).

Kortom, het betreft hier taken binnen de controllersfunctie op het vlak van budgetteren en over financiële items rapporteren. Er is sprake van een gedeelde vijfde plek door: 'Adviseren over nieuwe manieren om de doelstellingen van uw organisatie(onderdeel) te halen' en 'Adviseren over en ontwikkelen van kostenbesparende en omzet genererende plannen door operationele verbeteringen en resource management'.

De hiervoor genoemde top 5 is de rangorde die onderscheiden kan worden als we de antwoorden van de respondenten uit de profitsector en die uit de publieke en non-profitsector samen nemen. Maken we echter een onderscheid tussen beide groepen, dan zien we dat de top 4 (zij het in een iets andere volgorde) exact hetzelfde is. Dat geldt niet voor de vijfde plaats. De respondenten uit de profitsector zien als nummer 5 de activiteit 'Analyseren van en adviseren over de winstgevendheid van klanten,

Tabel 1. Belangrijkheid en effectiviteit taken controllersfunctie

Controllersactiviteiten	Belangrijkheid			Effectiviteit		
	Totaal	Profit-organisaties	Publieke en non-profit-organisaties	Totaal	Profit-organisaties	Publieke en non-profit-organisaties
<b>Strategisch management (n = 506-513)</b>						
Adviseren over nieuwe manieren om de doelstellingen van uw organisatie(onderdeel) te halen	3,74	3,79	3,66	3,12	3,16	3,07
Analyseren van en adviseren over de winstgevendheid van klanten, producten en/of diensten	3,57	<b>4,07**</b>	2,81	3,01	<b>3,38**</b>	2,44
Adviseren over de strategie van uw organisatie(onderdeel)	<b>3,46*</b>	3,43	3,50	2,86	2,85	2,88
Adviseren over en bieden van ondersteuning bij mogelijke overnames, fusies en/of investeringen in nieuwe activa	<b>2,97**</b>	3,07	2,82	<b>2,71**</b>	2,79	2,59
Adviseren over de planning en strategie rondom belastingissues	<b>2,40**</b>	2,37	2,45	<b>2,34**</b>	2,33	2,36
Adviseren over investeringen in fondsen (zoals obligaties)	<b>1,30**</b>	1,30	1,29	<b>1,23*</b>	1,22	1,23
<b>Prestatiemanagement (n = 496-503)</b>						
Adviseren over en ontwikkelen van kostenbesparende en omzet genererende plannen door operationele verbeteringen en resource management	3,74	<b>3,94**</b>	3,42	<b>3,12*</b>	<b>3,28**</b>	2,88
Adviseren over en bieden van beslissingsondersteuning ten aanzien van cost accounting items (bijvoorbeeld kostprijzen van producten/diensten, variantieanalyses en overheadkosten)	3,73	<b>3,90**</b>	3,46	3,23	<b>3,43**</b>	2,92
Adviseren over en evalueren van prestatie maatstaven	3,66	3,67	3,64	3,06	3,14	2,94
Adviseren over en bieden van beslissingsondersteuning ten aanzien van kwaliteits- en controlesystemen (bijvoorbeeld interne controlemaatregelen)	3,53	3,41	<b>3,71**</b>	3,03	2,95	3,14
Uitvoeren en bewaken van operationele verbeteringen en resource management	<b>3,41*</b>	<b>3,55**</b>	3,19	3,03	<b>3,19**</b>	2,78
Administreren van en rapporteren over prestatie maatstaven	3,38	<b>3,52**</b>	3,17	<b>3,01*</b>	<b>3,25**</b>	2,64
Administreren van en rapporteren over cost accounting items (bijvoorbeeld kostprijzen van producten/diensten, variantieanalyses en overheadkosten)	3,34	<b>3,51**</b>	3,07	<b>3,01**</b>	<b>3,24**</b>	2,66
Administreren van en rapporteren over kwaliteits- en controlesystemen (bijvoorbeeld interne controlemaatregelen).	3,13	2,99	<b>3,36**</b>	2,78	2,70	2,91
Adviseren over en bieden van beslissingsondersteuning met betrekking tot personeelszaken	2,47	2,38	2,60	2,42	2,39	2,48
<b>Finance operations &amp; reporting (n = 495-502)</b>						
Adviseren over en presenteren van de financiële rapportages	4,27	4,33	4,18	3,75	<b>3,86*</b>	3,58
Opstellen van budgetten en maken van budgetrapportages	<b>4,17**</b>	<b>4,30**</b>	3,97	<b>3,56*</b>	<b>3,71**</b>	3,32
Adviseren over de opstelling van budgetten	4,16	4,13	4,21	3,56	3,58	3,53

Maken van de financiële rapportages voor accountingdoeleinden (bijvoorbeeld maandrapportages en consolidaties)	4,02	<b>4,14*</b>	3,84	<b>3,61**</b>	<b>3,84**</b>	3,24
Leiden van de financiële functie	3,54	<b>3,74**</b>	3,24	3,13	<b>3,29**</b>	2,88
Adviseren over en bieden van beslissingsondersteuning ten aanzien van projecten	3,53	3,40	<b>3,72**</b>	3,01	2,91	<b>3,15*</b>
Voeren van de werkkapitaaladministratie en hierover rapporteren (bijvoorbeeld kas, voorraad en debiteuren)	2,73	<b>3,12**</b>	2,14	2,50	<b>2,85**</b>	1,97
Voeren van de projectadministratie	<b>2,71**</b>	2,65	2,80	<b>2,45**</b>	2,44	2,45
Voeren van de belastingadministratie en hierover rapporteren	<b>2,22*</b>	<b>2,47**</b>	1,85	2,11	<b>2,31**</b>	1,82
<b>Governance, risk &amp; compliance (n = 499-501)</b>						
Adviseren over risicomanagement	<b>3,47**</b>	3,23	<b>3,84**</b>	2,78	2,70	2,91
Opstellen van de rapportages ten behoeve van complianceverplichtingen richting overheid en/of regelgevende instanties	<b>2,84**</b>	2,60	<b>3,20**</b>	<b>2,62**</b>	2,44	<b>2,89**</b>
Adviseren over de interne auditbevindingen	2,80	2,50	<b>3,26**</b>	2,52	2,31	<b>2,86**</b>
Uitvoeren van interne audits en hierover rapporteren	<b>2,45**</b>	2,14	<b>2,93**</b>	2,21	1,94	<b>2,62**</b>
Maken van rapportages ten behoeve van belastingwetgeving	<b>1,97*</b>	<b>2,09*</b>	1,79	1,92	<b>2,03*</b>	1,75

Noten: \*\* en \* hebben respectievelijk betrekking op significante verschillen op het 1% en 5% significantieniveau (tweezijdig). In de 'totaal' kolommen geeft significantie aan dat er voor de betreffende activiteit sprake is van een significant verschil tussen de organisatorische niveaus, waarbij vetgedrukt aangeeft dat de score hoger is voor het concernniveau en vetgedrukt en onderstreept aangeeft dat de score hoger is voor het niet-concernniveau. In de overige kolommen geeft significantie aan dat er sprake is van een significant verschil tussen de sectoren, waarbij vetgedrukt en cursief aangeeft dat de score hoger is in die betreffende sector. De n heeft betrekking op het totaal aantal respondenten uit beide sectoren.

producten en/of diensten'. Binnen de publieke en non-profitorganisaties wordt het 'Adviseren over risicomanagement' als een belangrijker activiteit gezien. Kortom, de eerste vier plekken in de top 5 zijn redelijk uniform tussen profitorganisaties en organisaties uit de publieke en non-profitsector, maar de nummer 5 is dat niet.

### Finance operations & reporting

Zoals we hebben geconstateerd, zijn de taken op het vlak van budgetteren en over financiële items rapporteren een belangrijk onderdeel van de controllersfunctie. Deze maken onderdeel uit van het door NBA/VRC onderscheiden kerngebied Finance operations & reporting. Binnen dit kerngebied bevinden zich nog vijf andere activiteiten. Als relatief belangrijk worden 'Het leiden van de financiële functie' en 'Adviseren over en bieden van beslissingsondersteuning ten aanzien van projecten' gezien. De andere activiteiten hebben betrekking op het voeren van de administratie en het daarover rapporteren op het vlak van werkkapitaal, projecten en de belasting. Al deze activiteiten kennen relatief lage scores.

### Strategisch management

Verskillende auteurs stellen dat van de heden-daagse controller wordt verwacht dat deze meedenkt over de nodige strategische issues (zie ook Quadackers et al., 2015). Of dat daadwerkelijk in de praktijk gebeurt, is echter nog een openstaande, empirische vraag. De resultaten uit ons onderzoek laten hierover een wat gemêleerd en genuanceerd beeld zien. Ten eerste zien we dat het lang niet altijd zo is dat de controllersfunctie wordt gevraagd om mee te denken over de strategie van de organisatie of het organisatieonderdeel. Ook wordt de controllersfunctie blijkbaar lang niet altijd betrokken bij belangrijke financiële beslissingen zoals overnames, fusies en/of investeringen in nieuwe activa.

Tegelijkertijd heeft de controllersfunctie – en dan met name in de profitsector – wel een belangrijke rol bij de effectuering van de strategie. Dat blijkt uit de vrij hoge scores voor de activiteiten 'Analyseren van en adviseren over de winstgevendheid van klanten, producten en/of diensten' en 'Adviseren over nieuwe manieren om de doelstellingen van uw organisatie(onderdeel) te halen'. Binnen de publieke en non-profitsector wordt veel minder van



de controllersfunctie gevraagd om naar de winstgevendheid te kijken, maar in hoeverre dat gebeurt is weer sterk afhankelijk van de specifieke deelsector waar de respondent werkzaam is. Zo is de analyse van de winstgevendheid van klanten, producten en/of diensten wel een belangrijk item binnen de zorg, maar bijvoorbeeld niet bij provincies. Voor een uitgebreide bespreking van de verschillen tussen de deelsectoren binnen de publieke en non-profitsector verwijzen wij u naar Dijkman et al. (2016).

Overigens lijkt het ook voor een belangrijk deel af te hangen van de positionering van de controllersfunctie of deze zich richt op strategisch managementtaken. Controllers op concernniveau hebben hier duidelijk een belangrijkere rol in dan decentrale controllers.

### **Prestatiemanagement**

Binnen het kerngebied Prestatiemanagement worden negen activiteiten onderscheiden. De drie belangrijkste daarvan voor de controllersfunctie zijn:

1. Adviseren over en ontwikkelen van kostenbesparende en omzet genererende plannen door operationele verbeteringen en resource management.
2. Adviseren over en bieden van beslissingsondersteuning ten aanzien van cost accounting items.
3. Adviseren over en evalueren van prestatieaantstaven.

Voor de eerstgenoemde twee activiteiten geldt dat deze significant belangrijker worden gevonden voor de controllersfunctie binnen profitorganisaties dan binnen publieke en non-profitorganisaties. Omgekeerd komt uit de gegevens naar voren dat voor de controllerfunctie binnen laatstgenoemde organisaties activiteiten op het vlak van kwaliteits- en con-

trolesystemen (zoals interne controlemaatregelen) belangrijker worden geacht.

### **Governance, risk & compliance**

Het laatste onderscheiden kerngebied is Governance, risk & compliance. Hieronder vallen activiteiten op het vlak van internal audit en risicomanagement, maar ook het voldoen aan complianceverplichtingen. Het gaat dan niet alleen om complianceverplichtingen op het vlak van belastingen, maar ook op andere gebieden (met name richting de overheid en regelgevende instanties). De meeste activiteiten binnen dit kerngebied worden belangrijker gevonden voor de controllersfunctie binnen de publieke en non-profitsector dan binnen de profitsector. De enige uitzondering hierop is het 'Maken van rapportages ten behoeve van belastingwetgeving'.

### **Effectiviteit**

We hebben de respondenten naast de vraag over hoe belangrijk de onderscheiden activiteiten worden geacht voor de controllersfunctie, ook gevraagd hoe effectief zij de uitvoering daarvan percipiëren. Gemiddeld zijn de scores ten aanzien van hoe belangrijk de activiteiten worden gezien voor de controllersfunctie bijna 0,4 (om precies te zijn: 0,38) hoger dan de scores ten aanzien van hoe effectief de uitvoering ervan wordt beoordeeld. Hierbij is een aanmerkelijk verschil waar te nemen tussen de organisaties in de profitsector en die in de publieke en non-profitsector. Voor eerstgenoemde geldt namelijk dat dit verschil ligt op 0,35, terwijl bij laatstgenoemde het gat 0,42 bedraagt. Kortom, volgens de respondenten is er meer verbeterpotentieel binnen de publieke en non-profitsector dan binnen de profitsector. Een andere verklaring voor dit verschil zou overigens kunnen zijn dat de respondenten in de eerstgenoemde sector zelfkritischer zijn. In dit onderzoek is overigens niet ingegaan op de oorzaken van de verschillen tussen belangrijkheid en de effectiviteit van de uitvoering.

Als we kijken naar het grootste verschil tussen belangrijkheid en effectiviteit, dan ligt deze op het vlak van risicomanagement. Respondenten uit de publieke en non-profitsector zijn hier het meest kritisch: zij geven gemiddeld genomen aan een verschil van bijna een heel cijferpunt te ervaren tussen belangrijkheid en effectiviteit. Bij de profitorganisaties ligt dit verschil op bijna de helft.

Een ander gebied waarop er een aanzienlijk gat wordt ervaren tussen belangrijkheid en effectiviteit

**‘Binnen de controllersfunctie wordt een breed pallet aan taken uitgevoerd’**

binnen de publieke en non-profitsector ligt op het vlak van budgetteren. Binnen de profitorganisaties liggen de grootste discrepanties juist op het vlak van Strategisch management en Prestatiemanagement. Het grootste verschil tussen belangrijkheid en effectiviteit is bij hen waar te nemen op de activiteit 'Analyseren van en adviseren over de winstgevendheid van klanten, producten en/of diensten'.

## Conclusie

Binnen de hedendaagse controllersfunctie worden zowel adviserende en beslissingsondersteunende activiteiten als activiteiten gericht op primaire financieel-administratieve processen ter hand genomen. Beide groepen zijn in de praktijk belangrijk. Zo zijn in de top 4 van activiteiten er twee die betrekking hebben op adviserende werkzaamheden en tevens twee die gaan over het opstellen en maken van rapportages.

Binnen de controllersfunctie wordt een breed pallet aan taken uitgevoerd die conform de indeling van de NBA/VRC ingedeeld kunnen worden in vier kerngebieden: 1. Strategisch management, 2. Prestatiemanagement, 3. Finance operations & reporting en 4. Governance, risk & compliance. Uit ons onderzoek komt naar voren dat als we kijken naar de belangrijkheid van de taken binnen de controllersfunctie, de belangrijkste ervan liggen binnen het kerngebied Finance operations & reporting. Het gaat dan om activiteiten op het vlak van budgetteren en het rapporten over financiële items. Hierin is er ook geen verschil tussen organisaties uit de profitsector en die uit de publieke en non-profitsector. Als we wat verder kijken, dan zien we wel aanzienlijke verschillen tussen beide sectoren. Controllers binnen de profitsector zijn duidelijk actiever bezig met het analyseren en adviseren op het vlak van winstgevendheid van activiteiten en klanten dan hun collega's uit de publieke en non-profitsector. Anderzijds geldt weer dat de controllers uit laatstgenoemde sector meer bezig zijn met activiteiten op het vlak van Governance, risk & compliance.

Uit ons onderzoek komt ook naar voren dat er sprake lijkt te zijn van een mogelijk aanmerkelijk verbeterpotentieel. Gemiddeld zit er bijna 0,4 punt tussen de scores ten aanzien van hoe belangrijk activiteiten worden gezien en de effectiviteit van uitvoering daarvan. Dit verschil kan echter diverse oorzaken hebben en hier zijn we in ons onderzoek niet verder op ingegaan. We adviseren dan ook om hier

vervolgonderzoek naar te doen. Ditzelfde advies hebben we ten aanzien van toekomstige ontwikkelingen. De controllersfunctie is constant in beweging en wij raden dan ook aan ons onderzoek periodiek (bijvoorbeeld iedere 5 jaar) te herhalen. Op die manier kan de ontwikkeling van de functie op een goede manier worden gevolgd en kan er beter zorg voor worden gedragen dat het onderwijs aan controllers aansluit bij actuele wensen vanuit de beroepspraktijk.

## Noot

1. De bruikbare response rate is lager dan de behaalde response rate, omdat er geen voorselectie plaats heeft kunnen vinden op de aangeschreven doelgroepen. In de vragenlijst is nadrukkelijk gevraagd om de vragenlijst niet verder in te vullen indien de respondent zelf geen controllersactiviteiten uitvoert en in dat geval alleen de vragen te beantwoorden die betrekking hebben op de eigen achtergrond en zijn of haar organisatie.

## Literatuur

- ~ Dijkman, A., G.T. Budding, M. Schoute en E. de With (2016). Het takenpakket van de public controller: Enkele uitkomsten van een enquêteonderzoek. *TPC*, 14 (6): 20-25.
- ~ Institute of Management Accountants (IMA) (2008). *Definition of Management Accounting*. Statements on Management Accounting, Practice of Management Accounting.
- ~ NBA-VRC. 2014. *Visiedocument over het beroep van de Financieel Professionaal*.
- ~ Quadackers, L., M. Nieuwenhuis en A. van de Ven (2015). Ontwikkeling financiële functie: De financiële functie vanuit verschillende perspectief: 'one size does not fit all'. *MCA* 19 (6): 20-25.
- ~ Russell, K.A., G.H. Gary en C.S. Kulesza (1999). Counting more, counting less. *Strategic Finance*, 81 (3): 38-44.

**De auteurs zijn verbonden aan de Vrije Universiteit Amsterdam. Drs. A. Dijkman ondersteunde parttime de CMA-opleiding voor het praktijkonderzoek naar de inrichting van de controllersfunctie, dr. G.T. Budding is opleidingsdirecteur van de Postgraduate opleiding tot Certified Public Controller, dr. M. Schoute is werkzaam als universitair docent en drs. E. de With als Program Manager van de Postgraduate opleiding tot Certified Management Accountant (CMA).**