

# Accounting en de mythe van de transparantie: van representatie naar communicatie

Ed Vosselman, Roel Aernoudts

Received 28 April 2021 | Accepted 29 June 2021 | Published 12 July 2021

## Samenvatting

Dit artikel bevat een kritische reflectie op het concept *transparantie*. Het betoogt dat de focus op taakstellingen, verantwoording en afrekening functionele stompzinnigheid heeft opgeroepen. We hebben de illusie verankerd dat cijfers een beeld van een werkelijkheid representeren; we koesteren de mythe van de transparantie. Die mythe en de ontwikkeling van het daarmee verbonden prestatie management (spektakelmanagement) kan het lerend vermogen van organisaties aantasten. Dit artikel schetst de contouren van een uitweg.

## Relevantie voor de praktijk

Het artikel is relevant voor praktiserend managers, controllers en (management) accountants. Het bevat niet alleen een oproep tot reflectie, maar roept ook op tot een ander soort management en tot het plaatsen van accounting in een communicatief patroon.

## Trefwoorden

transparantie, representatie, kolonisatie, lerende organisatie, communicatie

## 1. Inleiding

Dit is een kritisch essay over een in het huidige tijdsgewricht veelgebruikte term: transparantie. Het is een kritische reflectie op mythevorming rond de doorzichtigheid van organisaties of delen daarvan. Met onze bijdrage sluiten we aan bij inzichten die in het kritisch management accounting-onderzoek zijn en worden ontwikkeld. In Nederland is er, anders dan in omringende landen als bijvoorbeeld de UK en de Scandinavische landen, geen wetenschappelijke kenniskring ('epistemic community') die in internationaal verband systematisch kritisch reflecteert op accounting in relatie tot besturing en management. De gemeenschap van management accounting-onderzoekers oriënteert zich vooral op de economische discipline en bedient zich in overgrote meerderheid van positivistische of functionalistische onderzoeksmethoden. Een bloeiende met internationale netwerken verbonden 'critical accounting community' is hier te lande niet echt tot ontwikkeling gekomen.

Internationale netwerken van kritische accounting-onderzoekers bedienen zich van diverse methoden. Eén daarvan is het essay. Kritische essays worden lang niet door iedereen op waarde geschat, laat staan dat zij als wetenschappelijk worden bestempeld. Kritiek, zo is kennelijk de gedachte, is een set van opvattingen van auteurs die niet in de vooraanstaande wetenschappelijke tijdschriften thuis hoort. Ook practici zoals managers, accountants en controllers staan nogal eens afwerend tegenover kritiek. Zij zien die kennelijk meer als veroordeling dan als ondersteuning. Kritiek wordt gezien als lastig en soms als wereldvreemd; zeker niet als een bron voor reflectie en vooruitgang. Wellicht is dat beeld ontstaan in de vorige eeuw, toen kritiek vooral een ideologisch (in het extreme geval een Marxistisch) tintje had. Maar zoals Latour zo treffend beargumenteert, dat ideologisch tintje 'has run out of steam' (Latour 2004). In het huidige tijdsgewricht

is kritiek niet primair ideologisch geïnspireerd, maar ingegeven door zorgen over concrete maatschappelijke verschijnselen. De gemeenschap van kritische management accounting-onderzoekers houdt zich vooral bezig met ‘matters of concern’ (Latour 2004). Het wil een vliegwielen vooruitgang zijn door discussie en debat te entameren en te bevorderen (zie ook Busco and Quattrone 2015; De Loo and Vosselman 2018).

Dat geldt ook voor dit essay. Het heeft niet tot doel te veroordelen, maar om tot een discussie op te roepen gericht op het inslaan van een nieuwe weg. Wij richten ons in het bijzonder op een begrip dat een zekere positieve vanzelfsprekendheid heeft gekregen maar dat toch op wankel fundamentelementen berust: het begrip *transparantie*. Terwijl het debat zich tot nu toe vooral heeft gericht op de achtergrond en functie van transparantie, en op de relatie tussen transparantie en vertrouwen (zie bijv. De Vries 2017), willen we in dit artikel de stelling verdedigen dat transparantie een mythe is met een koloniserende werking; een mythe met ingrijpende en vernietigende effecten op het reflecterend en lerend vermogen van organisaties. Ons argument is dat wanneer transparantie wordt verbonden met ‘accountability’, met het afleggen van verantwoording op basis van kwantitatieve taakstellingen, er functionele stompzinnigheid (‘functional stupidity’: Alvesson and Spicer, 2012) kan ontstaan. Die verbinding van transparantie met ‘accountability’ is nadrukkelijk aanwezig. Zij past in het marktdenken dat zo kenmerkend is geweest voor de laatste decennia, een denken dat samengaat met de ontwikkeling van de invloedrijke economische organisatie-theorie (Vosselman 2016b) en dat zich kenmerkt door begrippen als prestatie en tegenprestatie, prestatie en afrekening. Van een organisatie en ook van individuen wordt doorzichtigheid verwacht, zodat er verantwoording kan worden afgelegd en kan worden afgerekend. Vanaf de buitenkant moeten belanghebbenden een getrouw of waarlijk beeld krijgen van wat de entiteit presteert. Het is een ingeslepen vaste overtuiging dat accounting (in de brede zin van meten en waarderen, zowel in financiële als in niet-financiële zin) die doorkijk kan leveren. Accounting-informatie wordt beschouwd als een belangrijk antwoord op de roep om transparantie; die informatie creëert zichtbaarheid ten behoeve van belanghebbende buitenstaanders. Cijfers liegen niet en geven ons gewenste zekerheid, althans zo lijkt het. Daarom speelt accounting-informatie een belangrijke rol bij de inrichting en instandhouding van ‘accountability’-relaties.

De claim dat accounting-informatie transparantie levert in de zin dat zij de waarheid blootlegt en dus zekerheid geeft, is uiterst discutabel (o.a. Quattrone 2016; Roberts 2018). Pogingen om de (organisatie)werkelijkheid met accounting-informatie te *representeren* leiden altijd tot imperfecte uitkomsten (zie bijv. ook Jordan and Messner 2012). Het beeld kan nooit scherp worden gesteld. Er is altijd een gat, een kloof tussen de werkelijkheid en de representatie van die werkelijkheid met accounting-informatie. Die kloof brengt twee belangrijke risico’s met zich mee: het risico dat het proces van cijferen en cal-

culeren de verbinding met de organisatie-werkelijkheid verliest (er is dan sprake van ontkoppeling van beeld en werkelijkheid) waardoor het proces van accounting een soort ritueel wordt; en het risico dat de accounting-representaties de organisatie-werkelijkheid gaan koloniseren (zie ook Power 1997; Pentland 2000). In het laatste geval houdt het beeld de werkelijkheid in haar greep. In dit artikel gaan we vooral in op dit risico van kolonisatie. We beargumenteren dat dit gepaard gaat met het negeren van complexiteit en met bewuste ontkenning en onderdrukking van lokale kennis en van wat belangrijk is op de werkvloer. Spektakel wint het dan van essentie.

Ons artikel is als volgt ingericht. In de volgende paragraaf (paragraaf 2) gaan we dieper in op de relatie tussen accounting en transparantie. In paragraaf 3 beargumenteren we dat de zoektocht naar transparantie op basis van accounting leidt tot een kloof tussen beeld en werkelijkheid en dat die kloof risico’s met zich meebrengt. We gaan in het bijzonder in op het risico van kolonisatie. In paragraaf 4 stellen we het spektakelmanagement aan de orde dat met de mythe van de transparantie is verbonden. Dergelijk management, zo stellen we, bevordert functionele stompzinnigheid op de werkvloer, waardoor het lerend vermogen van de organisatie slijt. Functionele stompzinnigheid laat zich moeilijk bestrijden omdat het belang van managers en medewerkers die zich moeten verantwoorden op basis van accounting-informatie ermee wordt gediend. Op de werkvloer leidt dit tot frustratie en cynisme. In paragraaf 5 schetsen we het begin van een uitweg. Om het lerend vermogen van een organisatie in stand te houden en te versterken moet accounting-informatie dienstbaar zijn aan het omgaan met onzekerheid en complexiteit; accounting wordt een ‘balancing act of communication’ in plaats van een ‘act of representation’ (zie ook Quattrone 2016). We sluiten af met enkele conclusies.

## 2. Accounting en transparantie

Accounting wordt in de hoofdstroom van het wetenschappelijke bedrijf en ook in de praktijk gezien als een *representatief* systeem (zie ook Flyverbom and Reinecke 2017). Een belangrijke basisveronderstelling daarbij is dat een wereld ‘daarbuiten’, een ‘reality out there’, bestaat die zonder al te veel problemen kan worden gerepresenteerd in de vorm van cijfers, of meer algemeen, in kwantitatieve termen. ‘Daarbuiten’ is bijvoorbeeld een machinefabriek, een ziekenhuis of een school die presteert; of, nog sterker, een individu dat presteert. Die prestatie kan vervolgens door cijfers en getallen worden gerepresenteerd; de cijfers geven simpelweg de prestatie weer, maar dan in een andere vorm, een kwantitatieve vorm; een vorm die besturing vanaf een afstand mogelijk maakt. Het systeem van prestatie-meting is strikt gescheiden van wat zich in de werkelijkheid ‘daarbuiten’ afspeelt. Het moet de prestatie objectief weergeven.

Op deze basisveronderstellingen is wel het nodige af te dingen. Latour (1987; 2005) heeft laten zien dat zo’n

weergave in cijfers niet zonder problemen is. Processen van prestatiemeting (of, in brede zin, van accounting) zijn vertaalprocessen: van realiteit naar cijfers. In het proces van vertaling van wat zich in werkelijkheid afspeelt moet een diversiteit aan keuzes worden gemaakt. Alhoewel die keuzes in institutionele afsprakenstelsels kunnen worden ingebed, zijn zij nooit vrij van subjectiviteit en van belangen. Zo zijn bijvoorbeeld in het verband van management accounting en management control de vertaalkeuzes in het proces van accounting nooit neutraal. Er zijn altijd belangen in het spel waarvan sommige in het vertaalproces worden ingesloten, maar andere juist worden uitgesloten (Vosselman 2016a). Accounting vindt plaats in netwerken van verbindingen tussen actoren. Ook controllers en accountants maken deel uit van deze netwerken; zij staan niet boven maar zitten midden in deze netwerken. In het vertaalproces is altijd sprake van vershraling en vervorming van de organisatorische werkelijkheid, of we het nu leuk vinden of niet. Het meten van prestaties is een reductie van de werkelijkheid. De kwantitatieve weergave is wars van context. Een accountingsysteem voldoet dus zeker *niet* als doorlichtingsmachine van een werkelijkheid.

Dat is voor velen moeilijk te aanvaarden. Financieel professionals zoals controllers en accountants geven graag zekerheid ('assurance') af. De organisatie en de samenleving verwachten dat eigenlijk ook van hen. Kennelijk houden we met z'n allen graag de illusie in stand dat het accounting-systeem een doorlichtingsmachine is; dat de cijfers de waarheid zichtbaar maken. We omarmen de illusie van de objectiviteit die met het idee van de doorlichtingsmachine is verbonden; we omarmen de illusie dat we subjectiviteit zo ver mogelijk terug kunnen dringen. Kortom: we hebben als samenleving de mythe van de transparantie goed gecultiveerd. Dat wil zeggen: we zijn erin geslaagd het als vanzelfsprekend te beschouwen dat accounting ons transparantie levert, hoewel die vanzelfsprekendheid eigenlijk geen fundament heeft. In een tijd waarin we veel hebben verwacht (en nog verwachten) van de kracht van de markt, een tijd waarin we communicatiepatronen vooral plaatsten in het verband van transacties, van prestatie en tegenprestatie, was en is die mythe een noodzaak. In zo'n tijd bestaat de behoefte aan een beeld van een accounting-systeem dat eenduidig werkelijke prestaties registreert; een beeld van een accounting-systeem dat de waarheid aan het licht brengt. Van het accounting-systeem wordt inderdaad verwacht dat het doorzicht geeft en dat het verheldert; niet dat het complexiteit en onzekerheid blootlegt. Dat laatste zou het communicatiepatroon van de markt immers onmogelijk maken.

### 3. De koloniserende werking van de mythe van de transparantie

De roep om transparantie komt vanuit de samenleving, vanuit buitenstaanders die belang hebben bij de organisatie. De levensvatbaarheid van de organisatie staat of

valt met de mate waarin zij door belanghebbende buitenstaanders wordt geaccepteerd; met haar legitimiteit ('legitimacy', Meyer and Rowan 1977). Meyer and Rowan (1977) hebben de veronderstelling geformuleerd dat een ont koppeling plaatsvindt tussen de sturing op *legitimiteit* (de zorg voor de levensvatbaarheid van de organisatie) en de sturing op *functionaliteit* (de zorg voor effectieve en efficiënte dagelijkse handelingen). Om legitimiteit te verwerven en te behouden moet de organisatie de externe roep om transparantie beantwoorden. Transparantie is evenwel een institutionele mythe, omdat het als iets vanzelfsprekends (een institutie) wordt beschouwd zonder dat die vanzelfsprekendheid stevige grondslagen heeft. Het is immers een illusie om te denken dat de werkelijke prestatie perfect kan worden weerspiegeld in de vorm van cijfers. Wat zich afspeelt is te complex om in simpele vormen ('accounting'-vormen) te kunnen worden gegoten. Anders gezegd: er kan nooit sprake zijn van een perfecte beeldvorming, van een perfecte representatie van de prestatie. Het beeld kan nooit scherp worden gesteld. Er ontstaat altijd een kloof tussen beeld en werkelijkheid.

In de redenering van Meyer and Rowan (1977) ontstaat er een ont koppeling ('decoupling') tussen de sturing op legitimiteit en de sturing op functionaliteit (effectiviteit en efficiency). Ten behoeve van de sturing op legitimiteit wordt de realiteit van de bedrijfsvoering bewust maar legitiem versimpeld zodat alle belanghebbenden tevreden kunnen zijn. Zo stellen de accounting-representaties een externe legitimiteit veilig zonder dat zij de kans krijgen om de bedrijfsprocessen dwars te zitten en te verstoren. In feite wordt daarmee de sturing op functionaliteit afgeschermd van de sturing op legitimiteit. De kloof wordt geaccepteerd zoals hij is en de beide zijden van de kloof krijgen de kans zich ongestoord te ontwikkelen. Het risico dat hieraan is verbonden is dat het proces van accounting (prestatiemeting, auditing) een soort ritueel wordt. Helaas wijst de meer recente (empirische) literatuur (o.a. Power 1997; 2021; Pentland 2000; Sauder and Espeland 2009) op een ander, meer ingrijpend risico dat met de kloof is verbonden: dat van kolonisatie (Power 1996; 1997; 2021). Van kolonisatie is sprake als de accounting-representaties de werkelijkheid gaan overheersen en de werkelijkheid zich onderwerpt aan die representaties. De institutionele mythe van de transparantie penetreert dan diep in de organisatie en houdt de werkvloer in haar greep met ingrijpende gevolgen voor wat daar belangrijk maar ook voor wat daar onbelangrijk wordt gevonden. Zeer recent vraagt Power zich af wat de zogenaamde '*microfoundations*' voor zo'n proces van kolonisatie zijn (Power 2021). In de kern komt zijn verklaring erop neer dat de mythe van de transparantie voor de mensen op de werkvloer een grote aantrekkingskracht heeft omdat hij de perceptie van feitelijkheid ('*facticity*') creëert en zo onzekerheid reduceert. Door prestaties voortdurend op een bepaalde wijze te meten ontstaat het collectieve geloof dat de cijfers een waarheid representeren en dat alles wat niet wordt gemeten er niet meer toe doet. 'Facticity' is zo de trekkracht achter kolonisatie. Tegelijkertijd is er ook een duwkracht die de vorm aanneemt van een

weerstand tegen de prestatie-meting. Die weerstand bij de vakmensen en professionals komt voort uit de ontkenning van complexiteit die in hun ogen met de prestatie-meting is verbonden. Voorts ervaren zij een gebrek aan respect voor hun professionele waarden en voor hun specifieke lokale kennis. Die duwkracht verliest het echter in het model van Power (2021) via processen van ‘accountability’ en afrekeningsystemen uiteindelijk van de trekkracht die van ‘facticity’, de perceptie van feitelijkheid, uitgaat.

Michael Power is zeker niet de enige die wijst op het koloniserende vermogen van de mythe van de transparantie zoals die is geïnstitutionaliseerd in prestatie-meetsystemen. Tot een vergelijkbare conclusie komen Sauder and Espeland in hun baanbrekende werk over ‘rankings’ (o.a. Sauder and Espeland 2009). In hun studie van American Law Schools observeren zij een belangrijke invloed van de ranking op wat zich afspeelt op de werkvloer van de Schools. De ranking is niet simpel een camera, maar is een motor. De mythe van de transparantie die zich rond ‘rankings’ manifesteert verandert de betekenis die professionals aan hun werk en aan de relatie met hun collega’s geven. De institutionele druk die van de ranking uitgaat wordt geïnternaliseerd en daarmee verandert ook het professionele gedrag. Dat proces van internalisatie gaat gepaard met gevoelens van onzekerheid en angst. De suggestie die immers van de zogenaamde transparantie uitgaat is dat lokale kennis en professionele ruimte er kennelijk niet meer toe doen; dat de institutionele logica belangrijker wordt dan de professionele logica.

## 4. Spektakelmanagement en functionele stompzinnigheid

In de jaren tachtig en negentig van de vorige eeuw is in de bedrijfskunde en bestuurskunde veel aandacht uitgegaan naar functionaliteit en in verband daarmee naar de wijze waarop organisaties hun lerend vermogen kunnen versterken via processen van ‘organizational learning’ (o.a. Argyris and Schon 1978; zie ook Roberts 2018). De ontwikkeling van een lerende organisatie vraagt om managers die zich opstellen als meewerkend voorman of voorvrouw en die zich eerder afficheren als coach dan als baas (zie ook Hirschhorn 1991). Op zijn beurt vraagt dat type managers om een hiërarchie die is gebaseerd op kennis, niet op formele macht. De mythe van de transparantie heeft in menige organisatie de aandacht van het management echter verlegt van functionaliteit naar legitimiteit. Dat heeft in veel gevallen geleid tot wat Flyverbom and Reinecke *spektakelmanagement* noemen (Flyverbom and Reinecke 2017; zie ook Chatterjee *et al.* 2020). Spektakelmanagement is het management van het beeld met het oog op diverse belanghebbenden bij de organisatie. Dat beeld komt tot uitdrukking in accounting-representaties. Spektakelmanagement vraagt om strakke hiërarchische aansturing, sturing die zich beweegt van het beeld (de accounting-representaties) naar de werkvloer. Als spektakelmanagement dominant wordt penetreert de mythe van de transparantie dus diep in

de organisatie en bedreigt die de posities van meewerkend voorlieden. Dat gaat gepaard met wat Alvesson and Spicer *functionele stompzinnigheid* (‘functional stupidity’; Alvesson and Spicer 2012) op de werkvloer noemen. Functionele stompzinnigheid is het resultaat van zelfmanagement van medewerkers die weten dat het primair om beeldvorming gaat en niet om functionaliteit; die weten dat scores belangrijker zijn dan inhoud, dat het beeld (de accounting-representaties) belangrijker is dan de materieel-fysieke werkelijkheid. Die medewerkers weten dat het geen zin heeft en dat het niet op prijs wordt gesteld als zij een kritisch vermogen ontwikkelen en zaken ter discussie stellen. Het (top)management heeft het voor het zeggen; het (top)management regelt het spektakel. Discussie en debat worden onderdrukt. Om te overleven moeten medewerkers wel hun intelligentie onderdrukken; zij moeten hun eigen stompzinnigheid managen. Wat zij daarvoor terugkrijgen is een gevoel van zekerheid. Stompzinnigheid bevordert een goede carrière. Maar die stompzinnigheid heeft een hoge prijs. Mensen verliezen hun ‘sense of belonging’, hun betrokkenheid bij de essentie van hun werk. Hun inzichten doen er niet meer toe; lokale en individuele kennis worden in het spektakel van de accounting-representaties weggespeeld. De ervaren noodzaak tot stompzinnigheid en gehoorzaamheid wordt onderstreept door de inrichting van verantwoordelijkheidsrelaties (accountability) waarin afrekening van medewerkers centraal staat; een afrekening tegen de achtergrond van taakstellingen waarbij de lokale veelal impliciete kennis wordt weggeïmagineerd. Zo leidt spektakelmanagement tot een erosie van lokale deskundigheid.

### 4.1. De mythe van de transparantie als bron van macht voor het management

Hoe komt het dat een dergelijke erosie zich kan ontwikkelen? Hoe komt het dat er zo weinig oog is voor de complexiteit in de organisatie en voor het belang van situatie-gebonden (detail)kennis? Roberts verklaart dit als een proces van bewust negeren van de mythe van de transparantie door managers, een proces dat wordt geïnduceerd door de ‘accountability’ die in moderne prestatie-meetsystemen is verankerd (Roberts 2018). In een netwerk van verantwoordingsrelaties worden de prestaties van managers door hun superieuren afgemeten aan accounting-representaties. Managers zijn succesvol als zij goed scoren. De scores en het symbolisch succes dat daarmee is verbonden komen op de voorgrond te staan, niet het echte werk, niet de functionaliteit van de materieel-fysieke processen. Hoe hoger in de hiërarchie, hoe sterker dit geldt. Het is dan in het belang van die managers om zich zoveel mogelijk te richten op de representaties, op de beeldvorming. Anders gezegd: het is dan in hun belang om de mythe van de transparantie in stand te houden. Alleen zo blijft hun succes zichtbaar in het spektakel, in het web van accounting-representaties. Om hun succes zichtbaar te maken voor hun superieuren is het niet nodig dat zij ‘omlaag’ kijken; zij hoeven zich niet te engageren met de problemen en dilemma’s

van de werkvloer. Sterker, een dergelijk engagement zou de complexiteit van hun taak alleen maar vergroten. Het is dus in hun belang om bewust de ogen te sluiten voor situatie-specifieke dilemma's en kennis en om niet te luisteren naar de nuancerings van professionals op de werkvloer. Anders gezegd: de managers kiezen een *strategie van bewust voorbijgaan* aan de mythe van de transparantie. Die strategie maakt '*being a boss possible*' (Roberts 2009, p. 8). 'Without transparency he (the boss, authors) is blind and dependent on the local, with it he is potent for he can compare us with others, challenge past conduct and set demanding targets' (Roberts 2009, p. 8).

De mythe van de transparantie is dus een bron van macht voor managers, een bron die alleen in stand kan worden gehouden wanneer er een voortdurende weigering is om zich aan de lokale omstandigheden te committeren. Ziehier de perversiteit van de mythe van de transparantie. De positie van de meewerkend voorman of voorvrouw verdwijnt van het toneel. De mythe van de transparantie is een bron van macht voor hiërarchisch opgestelde managers op alle niveaus.

#### 4.2. Machteloosheid, angst en frustratie op de werkvloer

Op de werkvloer heeft de mythe van de transparantie een invaliderende werking. Voor velen is het moeilijk te aanvaarden niet te worden gehoord; of wel te worden gehoord maar vervolgens te worden genegeerd. De mythe van de transparantie leidt bepaald niet tot zingeving; eerder tot vervreemding en 'zinbreking' (Clegg *et al.* 2016). Waarom accepteert de werkvloer deze nieuwe 'iron cage' (Esposito and Stark 2019)? Waarom laat zij zich in de ijzeren greep van de mythe van de transparantie houden? Als Power gelijk heeft is er op de werkvloer wel weerstand, maar legt die weerstand het geleidelijk af tegen de gevoelde noodzaak om de accounting-representaties (het beeld) als feitelijkheid te zien (Power 2021). Zo wordt de onverschilligheid die het management ten aanzien van lokale operationele kennis en ervaring aan de dag legt geleidelijk ook overgenomen door de werkvloer. Die onverschilligheid gaat echter gepaard met gevoelens van machteloosheid en hulpeloosheid. Dat veroorzaakt angst en frustratie die uiteindelijk kunnen leiden tot cynisme en inactiviteit (Clegg *et al.* 2016). Dat is ernstig, vooral omdat dat cynisme en die inactiviteit niet de toevallige bijproducten van organisatorische routines zijn, maar bewust worden geconstrueerd (Clegg *et al.* 2016) door de omarming van de mythe van de transparantie met het daaraan verbonden spektakelmanagement.

## 5. De uitdaging: van representatie naar communicatie

De dienstbaarheid van accounting aan de mythe van de transparantie staat ver af van de oorspronkelijke functie van accounting, die door Quattrone wordt benoemd als

een *communicatieve* functie (Quattrone 2016). Quattrone laat zien dat de oorsprong van rapporteren met cijfers ligt in het *ondersteunen* van de rol van degene die verslag doet. Dat verslag is een mondelinge of schriftelijke overdracht, ondersteund met cijferinformatie. Accounting moet dus in een communicatiepatroon worden geplaatst; gebeurt dat niet dan ontstaat verschraling. In het verband van communicatie is accounting geen doorlichtingsmachine en geen 'act of representation', maar een 'balancing act of communication'. In die 'act' wordt kennis ontwikkeld en gedeeld. Anders gezegd: accounting-informatie moet tegen de achtergrond van vertrouwen in een patroon van overleg, discussie of debat worden geplaatst. Cijfers sluiten niet af, zijn niet het eindpunt van een proces van doorlichting. Cijfers zijn media; zij bemiddelen in het contact tussen actoren. Ook de cijfers zelf, de bemiddelaars, kunnen in het contactenpatroon veranderen.

Quattrone (2016) houdt een pleidooi om die oorspronkelijke functie van accounting weer in ere te herstellen. Dat pleidooi verdient alle steun.

Om de mythe terug te dringen zijn ingrijpende veranderingen in de managementcultuur nodig. Goede en eigentijdse aanzetten tot een andere managementcultuur worden zeer recent gegeven door Kärreman *et al.* (2021), die een pleidooi houden voor de inrichting van wat zij 'slow management' noemen. 'Slow management' kenmerkt zich onder andere door de vaardigheid van managers om vanuit de basis geleidelijk een proces van organiseren tot ontwikkeling te brengen. Daarvoor is nodig dat managers goede contacten onderhouden; zeker niet alleen met hun superieuren, maar in de eerste plaats met hun medewerkers. Zij zullen empathie moeten ontwikkelen, waardoor de belangen, perspectieven en ideeën van anderen er werkelijk toe doen. Het moet normaal worden dat managers een reflexieve lerende attitude ontwikkelen. Hoewel Kärreman *et al.* (2021) daar in hun artikel niet over spreken, vereist een verschuiving van 'fast management' naar 'slow management' een expliciete publieke ontmaskering van de mythe van de transparantie en een verschuiving van de aandacht voor legitimiteit naar aandacht voor de processen in de organisatie; een verschuiving van aandacht voor de buitenkant naar aandacht voor de binnenkant. Dat betekent dat het management minder nadruk moet leggen op prestatie management dat zich baseert op accounting-representaties en dat is ingebed in verantwoordingsrelaties met bijbehorende afrekenmechanismen. Dat type prestatie management richt zich op wat via metingen die per definitie imperfect zijn, zichtbaar wordt; het richt zich op het beeld, op het spektakel. Het richt zich op kortetermijnresultaten en het speelt oordeelsvorming, discussie en debat weg. Het is een type management dat niet geleidt, dat niet meebeweegt met het verloop van processen; ook in die zin is het zeker niet 'slow'. Er zal veel meer ruimte moeten komen voor de werkvloer. Het management zal meer aandacht moeten krijgen voor complexiteit en voor de dilemma's waarmee vakmensen en professionals worden geconfronteerd. Er is grote behoefte aan meer meewerkend voorlieden en

dus aan moedige managers. Alleen zo kan worden voorkomen dat de accounting-representaties de dagelijkse bedrijfsactiviteiten in een ijzeren greep blijven houden.

En verschuiving in managementcultuur zoals boven bepleit is ingrijpend want het ‘snelle’ prestatie-management is diep in onze samenleving verankerd. Er is veel institutionele druk en veel tijd nodig om een omslag te bewerkstelligen. Financieel professionals, in het bijzonder controllers, kunnen zeker een rol spelen in zo’n omslag. Zij kunnen vanuit hun professie de communicatieve functie van cijfers benadrukken en vorm geven. Hierbij worden zij wellicht geholpen door de digitalisering en de productie van ‘big data’ die daarmee gepaard gaat. Want hoewel bij velen de gedachte en zelfs de hoop leeft dat de veelheid aan data voor zichzelf gaat spreken en dat de noodzaak van inbedding van data in een communicatiepatroon dus verder afneemt, ligt hier in onze optiek juist een kans om discussie en debat te verrijken. Big data spreken nooit voor zichzelf. Controllers kunnen een belangrijke rol spelen in het ordenen en prioriteren van informatie uit ‘big data’ om zo een belangrijke bijdrage te leveren aan een revitalisering van strategische gemeenschappelijke oordeelsvorming, discussie en debat. De controllers-professie komt daardoor weer midden in het genereren en instandhouden van dialoog en debat te staan. Wie weet krijgt ‘slow management’ daarmee een goede kans en wordt het aangevuld met een vorm van ‘slow control’!

## 6. Slotopmerkingen

Het is alweer vierentwintig jaar geleden dat Power zijn boek ‘The Audit Society’ publiceerde. In dat boek verdedigde en illustreerde hij de stelling dat we getuige waren van wat hij noemde ‘de explosie van een idee’: het idee van auditing of, zoals hij het ook omschrijft, performance accounting. Zijn waarneming was dat we ons ontwikkelden op een continuüm van een samenleving die alles en iedereen vertrouwt en niets en niemand controleert en beheerst, naar een samenleving die alles controleert en beheerst en niets en niemand meer vertrouwt (Power 1997, p. 4). De explosie van het auditing-idee werd gedreven door de roep om ‘accountability’, de roep om verantwoording en de daarbij horende transparantie. Anno 2021 heeft deze observatie nog niets aan actualiteit verloren. Sterker, zoals wij in dit artikel betogen: de explosie van de mythe van de transparantie heeft geleid tot een ijzeren greep die gemakkelijk functionele stompzinnigheid oproept en die het lerend vermogen van organisaties aantast. We zullen ons in de komende jaren verder uit die ijzeren greep moeten losmaken. Minder taakstellingen en afrekeningen, meer vertrouwen. Minder spektakelmanagement, meer meewerkend voorlieden. Dat zal een lange weg zijn. Hopelijk geeft dit artikel enige steun op de route.

- 
- **Prof. dr. E.G.J. Vosselman** is emeritus hoogleraar Accounting and Control aan de Radboud Universiteit, Faculteit der Managementwetenschappen.
  - **Drs. R. Aernoudts** is docent Accounting aan de Faculteit der Managementwetenschappen van de Radboud Universiteit.
- 

## Literatuur

- Alvesson M, Spicer A (2012) A stupidity-based theory of organizations. *Journal of Management Studies* 49(7): 1194–1220. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2012.01072.x>
- Argyris C, Schon D (1978) *Organizational learning: A theory of action perspective*. Addison-Wesley (Reading, Mass.)
- Argyris C (1990) The dilemma of implementing controls: The case of managerial accounting. *Accounting, Organizations and Society* 15(6): 503–511. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90031-O](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90031-O)
- Busco C, Quattrone P (2015) Exploring how the balanced scorecard engages and unfolds: articulating the visual power of accounting inscriptions. *Contemporary Accounting Research* 32(3): 1236–1262. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12105>
- Chatterjee B, Cordery CJ, De Loo I, Letiche H (2020) The spectacle of research assessment systems: insights from New Zealand and the United Kingdom. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 33(6): 1219–1246. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2019-3865>
- Clegg S, e Cunha MP, Munro I, Rego A, Oom de Sousa M (2016) Kafkaesque power and bureaucracy. *Journal of Political Power* 9(2): 157–181. <https://doi.org/10.1080/2158379X.2016.1191161>
- De Loo I, Vosselman E (2018) Toward critical accounting research: the role of performativity. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 92(1/2): 3–5. <https://doi.org/10.5117/mab.92.24412>
- De Vries F (2017) De complexe verhouding tussen transparantie en vertrouwen in toezicht. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 91(1): 42–51. <https://doi.org/10.5117/mab.91.24019>
- Esposito E, Stark D (2019) What’s observed in a rating? Rankings as orientation in the face of uncertainty. *Theory, Culture & Society* 36(4): 3–26. <https://doi.org/10.1177/0263276419826276>
- Flyverbom M, Reinecke J (2017) The spectacle and organization studies. *Organization Studies* 38(11): 1625–1643. <https://doi.org/10.1177/0170840616685366>
- Hirschhorn L (1991) *Managing in the new team environment*. Addison-Wesley (Reading MA).
- Jordan S, Messner M (2012) Enabling control and the problem of incomplete performance indicators. *Accounting, Organizations and Society* 37(8): 544–564. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.08.002>
- Kärreman D, Spicer A, Hartmann RK (2021) Slow management. *Scandinavian Journal of Management* 37(2): e101152. <https://doi.org/10.1016/j.scaman.2021.101152>

- Latour B (1987) *Science in action: How to follow scientists and engineers through society*. Harvard University Press (Cambridge MA).
- Latour B (2004) Why has critique run out of steam? From matters of fact to matters of concern. *Critical Inquiry* 30(2): 225–248. <https://doi.org/10.1086/421123>
- Latour B (2005) *Reassembling the social: An introduction to actor-network theory*. Oxford University Press, Oxford.
- Meyer J, Rowan B (1977) Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *The American Journal of Sociology* 83(2): 340–363. <https://doi.org/10.1086/226550>
- Pentland BT (2000) Will auditors take over the world? Program, technique and the verification of everything. *Accounting, Organizations and Society* 25(3): 307–312. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)90047-8](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)90047-8)
- Power M (1996) Making things auditable. *Accounting, Organizations and Society* 21(2/3): 289–315. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(95\)00004-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(95)00004-6)
- Power M (1997) *The audit society: Rituals of verifications*. Oxford University Press, Oxford.
- Power M (2021) Modelling the microfoundations of the audit society: organizations and the logic of the audit trail. *Academy of Management Review* 46(1): 6–32. <https://doi.org/10.5465/amr.2017.0212>
- Quattrone P (2016) Management accounting goes digital: Will the move make it wiser? *Management Accounting Research* 31: 118–122. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.01.003>
- Roberts J (2009) No-one is perfect: The limits of transparency and an ethic for intelligent accountability. *Accounting, Organizations and Society* 34(8): 957–970. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.005>
- Roberts J (2018) Managing *only with* transparency: The strategic functions of ignorance. *Critical Perspectives on Accounting* 55: 53–60. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.12.004>
- Sauder M, Espeland W (2009) The discipline of rankings: tight coupling and organizational change. *American Sociological Review* 74(1): 63–82. <https://doi.org/10.1177/000312240907400104>
- Vosselman EGJ (2016a) Calculaties in een relatienetwerk: het voorbeeld van ‘goodwill impairment’. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 90(10): 406–411. <https://doi.org/10.5117/mab.90.31183>
- Vosselman E (2016b) Accounting, accountability and ethics in public sector organizations: towards a duality between instrumental accountability and relational response-ability. *Administration and Society* 48(5): 602–627. <https://doi.org/10.1177/0095399713514844>