



UHASSELT

KNOWLEDGE IN ACTION

Faculteit Bedrijfseconomische Wetenschappen

master in de toegepaste economische wetenschappen

Masterthesis

Barrières bij het gebruik van management accounting praktijken bij kleine productiebedrijven

Rana Beliën

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de toegepaste economische wetenschappen, afstudeerrichting accountancy en financiering

PROMOTOR :

Prof. dr. Tensie STEUJVERS

BEGELEIDER :

Mevrouw Silke VANDERMEULEN



UHASSELT

KNOWLEDGE IN ACTION

www.uhasselt.be

Universiteit Hasselt
Campus Hasselt:
Martelarenlaan 42 | 3500 Hasselt
Campus Diepenbeek:
Agoralaan Gebouw D | 3590 Diepenbeek

2023
2024



Faculteit Bedrijfseconomische Wetenschappen

master in de toegepaste economische wetenschappen

Masterthesis

Barrières bij het gebruik van management accounting praktijken bij kleine productiebedrijven

Rana Beliën

Scriptie ingediend tot het behalen van de graad van master in de toegepaste economische wetenschappen, afstudeerrichting accountancy en financiering

PROMOTOR :

Prof. dr. Tensie STEIJVERS

BEGELEIDER :

Mevrouw Silke VANDERMEULEN

Woord vooraf

Voor u ligt mijn masterproef die ik schreef ter afsluiting van mijn opleiding Toegepaste Economische Wetenschappen aan de Universiteit Hasselt, waarbij ik koos voor de afstudeerrichting Accountancy. Ik besloot dan ook om een masterproefonderwerp te zoeken dat nauw in verband staat met die materie. Zo vond ik in de academische literatuur een leemte die betrekking had op management accounting praktijken bij kleine productiebedrijven. Meer bepaald zal deze masterproef focussen op hoe kleine productiebedrijven management accounting praktijken gebruiken, welk nut het voor hen oplevert, welke barrières ze bij het gebruik ervan ervaren en hoe die barrières overwonnen kunnen worden.

Graag zou ik een aantal personen bedanken voor hun hulp en ondersteuning bij het schrijven van mijn masterproef. Zonder hen zou ik dit onderzoek nooit tot een goed einde hebben kunnen brengen. Allereerst wil ik mijn promotor, prof. dr. Tensie Steijvers, bedanken voor haar advies, steun en waardevolle feedback tijdens mijn onderzoek. Daarnaast wil ik mijn begeleider, Silke Vandermeulen, bedanken voor de begeleiding en nuttige feedback tijdens dit traject.

Natuurlijk wil ik ook alle respondenten bedanken voor hun tijd om het interview af te nemen en voor hun interessante antwoorden, die mijn onderzoek vorm hebben gegeven.

Tot slot wil ik ook mijn ouders, mijn grootouders en mijn vriend bedanken om altijd voor mij klaar te staan en mij ondersteuning te bieden waar nodig, zowel tijdens het schrijven van mijn masterproef als gedurende mijn universitaire traject.

Ik wens u veel leesplezier toe.

Rana Beliën

Samenvatting

Probleemstelling

Management accounting praktijken (MAP), zoals kostprijscalculaties en budgettering, spelen een belangrijke rol tijdens de bedrijfsvoering. Ze kunnen er meer bepaald voor zorgen dat de bedrijfsprestaties verbeteren aangezien de praktijken kwalitatieve informatie verschaffen die de besluitvorming vergemakkelijken en optimaliseren. Zo stellen MAP bedrijven in staat om hun bedrijfsprestaties efficiënt te evalueren en hun concurrentiepositie te verbeteren. Ondanks het belang van MAP, blijkt uit de literatuur dat kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) de praktijken in mindere mate toepassen. Men kan zich bijgevolg de vraag stellen welke moeilijkheden kmo's ervaren die ervoor zorgen dat ze minder aandacht besteden aan de MAP. Vanwege het geringe onderzoek naar dat onderwerp, wordt in deze masterproef onderzocht welke barrières kmo's ervaren bij het gebruik van MAP. Bovendien is onderzoek naar hoe zij die barrières kunnen overwinnen gerechtvaardigd, vermits het toepassen van MAP een grote bijdrage kan leveren aan de bedrijfsvoering. Om die aspecten gericht te kunnen bevragen, dient er eerst nagegaan te worden of kmo's reeds bepaalde praktijken gebruiken. Vandaar wordt er onderzocht hoe kmo's de praktijken gebruiken en wat het nut ervan is.

Methode

Tijdens het onderzoek werd de focus op de soorten MAP en de doelgroep gespecificeerd. Omwille van het brede scala aan MAP, worden twee specifieke praktijken benaderd tijdens dit onderzoek. Meer bepaald wordt de aandacht gericht op kostprijscalculatie en budgettering. Verder werden kleine productiebedrijven gekozen als doelgroep. In deze masterproef wordt een kwalitatieve onderzoeksmethode gehanteerd. Het was namelijk belangrijk om naar de eigen meningen en ervaringen van kmo's te kijken. Daarom werden zeven semi-gestructureerde interviews afgenomen bij kleine productiebedrijven. Om tot de resultaten te komen, werden hun antwoorden getranscribeerd en gecodeerd volgens de *Grounded Theory*.

Resultaten

De resultaten werden verwerkt om een antwoord te kunnen bieden op de onderzoeksvragen. De kleine productiebedrijven maken kostprijscalculaties aan de hand van het principe van *job costing* aangezien de meeste bevraagden maatwerk verrichten. Ze berekenen bijgevolg voor ieder product dat ze gaan vervaardigen een kostprijs door de benodigde materialen en arbeidsuren in te schatten en de indirecte kosten via een allocatiebasis toe te wijzen. Echter is het belangrijk om te vermelden dat niet ieder bedrijf dergelijke voorcalculatie even nauwkeurig maakt, waardoor er nog plaats is voor verbetering wat betreft de uitvoering van kostprijscalculaties. De productiebedrijven die aan budgettering doen, stellen een operationeel budget op door hun verkopen en aankopen te projecteren naar het volgende jaar.

De kleine productiebedrijven verklaren bovendien waarom de MAP waardevol en nuttig zijn voor hun bedrijfsvoering. Ten eerste zorgen kostprijscalculaties en budgettering ervoor dat bedrijven hun

winstgevendheid kunnen bewaken. Kostprijscalculaties zorgen er enerzijds voor dat ze meer zekerheid hebben dat ze voldoende marge draaien omdat ze hun prijsbeslissingen kunnen afstemmen op de berekende kostprijzen. Daarover is geen volledige zekerheid aangezien bedrijven de kostprijzen dienen in te schatten vooraleer de productie plaatsvindt, waardoor de kans bestaat dat de werkelijke kosten de verkoopprijs overstijgen. Anderzijds stelt een budget bedrijven in staat om hun prestaties grondig op te volgen en te evalueren. Ten tweede zijn de MAP waardevol omdat ze het mogelijk maken om kritische reflecties te maken over de cijfers van het bedrijf. Zo kunnen er tijdens een kostprijscalculatie, meer bepaald de nacalculatie, inefficiënties bij de productie en foutieve inschattingen in de voorcalculatie worden opgemerkt. Door gebruik te maken van budgettering kunnen er daarenboven onnodige kosten worden waargenomen. Wanneer bedrijven MAP gebruiken, kunnen ze bijgevolg hun bedrijfsprestaties optimaliseren.

Ondanks de waarde die het gebruik van MAP voor bedrijven kan opleveren, ervaren kleine productiebedrijven barrières bij het gebruik ervan. Ze worden geconfronteerd met verschillende moeilijkheden wanneer ze de MAP willen toepassen. Ten eerste kan het hebben van onvoldoende kennis en opleiding met betrekking tot de MAP, bedrijven belemmeren bij de uitvoering ervan. De bestuurders van kleine productiebedrijven zijn vaak bezig met zowel hun vakgebied als het administratieve werk. Ze zijn echter zo gespecialiseerd in hun vakmanschap, waardoor ze vaak niet de nodige kennis hebben om de MAP te kunnen toepassen. Ten tweede zijn kleine productiebedrijven zich vaak onbewust van het nut van het gebruik van MAP. Ze zijn onvoldoende op de hoogte van de voordelen die de praktijken kunnen opleveren bij het gebruik. Daardoor zien ze de praktijk niet als nuttig, wat hen ervan weerhoudt de praktijken te gaan toepassen. Het niet nuttig achten van de MAP heeft daarenboven als gevolg dat bedrijven het toepassen van die praktijken te duur en te arbeidsintensief vinden. Ze schatten namelijk de baten te laag in doordat ze zich onbewust zijn van de voordelen. Dat maakt dat de kosten van het toepassen van MAP al snel als te hoog worden ervaren in vergelijking met de baten.

Om de gevonden barrières te overwinnen, kunnen verschillende externe partijen hun steentje bijdragen. Ten eerste kunnen werkgeversorganisaties, zoals Voka, Unizo en Bouwunie, bedrijven attent maken op het belang van MAP door sensibiliseringscampagnes. Ook kunnen ze bedrijven helpen door opleidingen aan te bieden over verschillende soorten MAP. Zo kunnen kleine productiebedrijven hun kennis op vlak van MAP verrijken. Ten tweede zijn accountants en consultants in de mogelijkheid om hulp te bieden aan kleine productiebedrijven in verband met de MAP. Enerzijds kunnen ze advies geven omtrent het uitvoeren van MAP en op die manier hun klanten wegwijs maken in het gebruik ervan. Ze kunnen anderzijds zelf bepaalde praktijken uitvoeren voor hun klant, zoals het opmaken van een budget. Tot slot speelt de overheid een rol bij het overwinnen van de barrières. De overheid heeft het verplichte bedrijfsbeheer afgeschaft dat ervoor zorgde dat bedrijven bij hun opstart de basis van kostprijscalculaties en budgettering kenden. Ze heeft eveneens het minimumkapitaal bij de opstart van een besloten vennootschap opgeheven dat ervoor zorgde dat bedrijven in staat waren om extra kennis extern aan te kopen. Nu die regels er niet meer zijn, wordt verwacht dat er andere regulering, steunmaatregelen en sensibiliseringscampagnes worden ingevoerd die bedrijven bewust maken van het belang van MAP en ervoor zorgen dat er meer toegang is tot kennis omtrent de praktijken.

Kritische beschouwingen

Dit onderzoek levert een aantal waardevolle inzichten voor de praktijk. Het kan kleine productiebedrijven wijzen op de meerwaarde die MAP kunnen leveren voor hun bedrijfsvoering. Verder kunnen werkgeversorganisaties bijdragen door opleidingen te verschaffen aan kleine productiebedrijven omtrent MAP. Ook poogt dit onderzoek een bijdrage te leveren aan accountants en consultants. Hun adviserende functie wint alsmaar aan belang, waarbij ze ook waardevolle hulp kunnen bieden aan kleine productiebedrijven bij het gebruik van MAP. Tot slot heeft de overheid de verantwoordelijkheid om erop toe te zien dat bedrijven over de nodige ondernemerscompetenties beschikken zodat ze hun bedrijf efficiënt kunnen leiden. Daarom zouden sensibiliseringscampagnes of het subsidiëren van een eerste les inzake MAP kunnen helpen om bedrijven het belang ervan te laten inzien. Aangezien MAP bedrijven helpen bij het verbeteren van hun bedrijfsprestaties en het waarborgen van hun groei, heeft de economie in haar geheel er ook baat bij dat externe partijen acties ondernemen die bedrijven kunnen helpen bij het overwinnen van de barrières.

Ten slotte moeten er een aantal beperkingen worden vermeld waarmee dit onderzoek te maken kreeg. Er moet rekening mee gehouden worden dat er wellicht enkel bedrijven die kostprijscalculaties en budgettering uitvoeren, wilden meewerken aan de interviews. Daardoor is het mogelijk dat er inzichten van kleine productiebedrijven ontbreken die MAP in mindere mate gebruiken. Bovendien werden er voornamelijk kleine productiebedrijven bevraagd die maatwerk verrichten, waardoor er geen conclusies kunnen worden geformuleerd over bedrijven die aan massaproductie doen. Daarnaast zijn de bevindingen van deze masterproef enkel van toepassing op Limburg, aangezien enkel Limburgse kleine productiebedrijven werden bevraagd. De resultaten kunnen bijgevolg niet veralgemeend worden naar andere regio's en landen, doordat de institutionele context kan verschillen. Verder tonen de resultaten aan dat toekomstig kwantitatief onderzoek zou kunnen nagaan in welke mate kleine productiebedrijven bepaalde MAP reeds gebruiken en in welke mate ze zich ervan bewust zijn dat MAP waardevol zijn voor de bedrijfsvoering.

Inhoudsopgave

Woord vooraf	1
Samenvatting	3
Inhoudsopgave	7
1 Probleemstelling	9
2 Literatuurstudie	13
2.1 Management accounting praktijken (MAP)	13
2.2 Theoretische kadering van het gebruik van MAP	15
2.2.1 Contingency theorie	15
2.2.2 Agency theorie	15
2.2.3 Stewardship theorie	16
2.3 Determinanten van het gebruik van MAP	17
2.3.1 Interne factoren	17
2.3.1.1 Bedrijfsomvang	17
2.3.1.2 Grootte van het productgamma	18
2.3.1.3 De mate van gebruik van informatiesystemen en technologieën	19
2.3.1.4 Kenmerken van topmanagers en personeel	19
2.3.1.5 Waargenomen kosten en baten	20
2.3.1.6 Familiale invloed	21
2.3.2 Externe factoren	21
2.3.2.1 Intensiteit van de concurrentie	22
2.3.2.2 De mate van omgevingsonzekerheid	22
2.3.2.3 Sectorspecifieke karakteristieken	23
2.4 Gevolgen van het gebruik van MAP	23
2.4.1 Kwalitatieve besluitvorming	23
2.4.2 Betere reactie op onzekerheden	24
2.4.3 Concurrentievoordeel	24
2.4.4 Relatie met stakeholders	25
3 Methode	27
3.1 Dataverzameling	27
3.1.1 Keuze MAP	27

3.1.2	Beschrijving doelgroep	28
3.1.3	Beschrijving steekproef	28
3.2	Data-analyse	30
4	Resultaten	33
4.1	Het gebruik van MAP	33
4.1.1	Het gebruik van kostprijscalculaties.....	33
4.1.2	Het gebruik van budgettering	34
4.2	Het nut van het gebruik van MAP.....	35
4.2.1	Winstgevendheid bewaken.....	35
4.2.2	Kritisch reflecteren over de cijfers	37
4.3	De barrières bij het gebruik van MAP.....	38
4.3.1	Onvoldoende kennis en opleiding	38
4.3.2	Onbewust zijn van het nut van het gebruik van MAP.....	39
4.4	Het overwinnen van barrières bij het gebruik van MAP	40
4.4.1	Werkgeversorganisaties.....	40
4.4.2	Accountants en consultants.....	41
4.4.3	Overheid.....	41
4.5	Conceptueel model	43
5	Conclusie	45
5.1	Discussie van de resultaten	45
5.2	Bijdrage voor de praktijk.....	47
5.3	Beperkingen en aanbevelingen voor toekomstig onderzoek	48
6	Referentielijst.....	51
7	Bijlagen	61
	Bijlage 1: Geïnformeerde toestemming.....	61
	Bijlage 2: Inlichtingenblad	62
	Bijlage 3: Interviewleidraad.....	64
	Bijlage 4: Datastructuur.....	67

1 Probleemstelling

Vandaag de dag hebben ondernemingen te maken met heel wat nationale, Europese en internationale regelgeving bij het voeren van hun financiële boekhouding, zoals bijvoorbeeld de verplichting tot het neerleggen van de jaarrekening. Daarbij is de hoofddoelstelling om de financiële informatie van de onderneming te rapporteren aan externe partijen, zoals investeerders, overheidsinstellingen, banken en leveranciers. In tegenstelling tot de verplicht te voeren financiële boekhouding, beslissen ondernemingen vrijwillig over hun management accounting praktijken (MAP). Ondernemingen zijn namelijk niet onderhevig aan wetgeving met betrekking tot management accounting en zijn daarom vrij bij het kiezen in welke mate ze MAP gebruiken in hun onderneming (Horngren, Datar, & Rajan, 2015; Rieg, Zarzycka, & Dobroszek, 2021). Management accounting wordt gedefinieerd als: *"het proces van het meten, analyseren en rapporteren van financiële en niet-financiële informatie dat managers helpt beslissingen te nemen om de doelstellingen van een organisatie te verwezenlijken"* (Horngren et al., 2015, p. 20).

Ondanks dat bedrijven niet verplicht zijn MAP toe te passen, toont de literatuur aan dat deze praktijken ontelbare voordelen kunnen opleveren (Jaradat et al., 2021). Het gebruik van MAP resulteert in een verbetering van het besluitvormingsproces, de bedrijfsprestaties en strategische analyses (Cele, Nyide, & Stainbank, 2022; Howorth & Westhead, 2003; Lopez & Hiebl, 2015; Matembele, 2014). MAP voorzien bedrijven in kwalitatieve informatie om efficiënte beslissingen te nemen. De informatie die door management accounting praktijken wordt gegenereerd, kan namelijk intern door managers worden gebruikt om besluitvorming met betrekking tot de productie, marketing, managementaanpak... te vergemakkelijken en te verbeteren. Ook kan de informatie dienen om de bedrijfsprestaties te evalueren en bedrijfsplanningen te maken waarin toekomstige doelstellingen worden gedefinieerd (Cele et al., 2022; Charifzadeh & Taschner, 2017; Horngren et al., 2015). Verder worden MAP ook ingezet om de strategie van het bedrijf te verbeteren, waardoor ze beter kunnen inspelen op onzekerheden en hun concurrentiepositie kunnen verbeteren. Zo worden bijvoorbeeld productiebedrijven geconfronteerd met verwachtingen van externen om hun impact op het milieu en de maatschappij te verkleinen. Daarbij kunnen productiebedrijven MAP integreren in hun strategie die ervoor zorgen dat de duurzaamheid van het bedrijf wordt verbeterd (Nartey & van der Poll, 2021). Verder zal het gebruik van MAP ook de relatie met externe partijen, zoals banken, ten goede komen. Via management accounting kunnen kmo's namelijk uitgebreidere informatie verstrekken aan hun externe partijen, waardoor de informatieasymmetrie verkleint (Pelz, 2019). Concluderend kan gesteld worden dat MAP helpen om het hoofd te bieden aan de complexe omgeving waarin bedrijven opereren. Ze spelen met andere woorden een belangrijke rol bij de bedrijfsvoering, aangezien ze enerzijds de kans vergroten dat bedrijven kunnen blijven voortbestaan en kunnen groeien en ze anderzijds de kans op een faillissement verkleinen (Davila & Foster, 2005).

Uit de literatuur is gebleken dat de bedrijfsgrootte één van de belangrijkste determinanten is van het gebruik van MAP. Hoe groter een onderneming, hoe meer zij complexere management accounting praktijken zal toepassen (Lopez & Hiebl, 2015; Neubauer, Mayr, Feldbauer-Durstmüller, & Duller, 2012). Kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) passen management accounting praktijken dus in mindere mate toe, ondanks dat zij ook de hierboven besproken voordelen ondervinden bij het

gebruik van MAP (Al-Omiri & Drury, 2007; Howorth & Westhead, 2003; Pelz, 2019; Rieg et al., 2021). We kunnen ons daarom afvragen welke moeilijkheden en uitdagingen kmo's ervaren die ervoor zorgen dat zij minder MAP gebruiken. Een studie toonde namelijk aan dat tot 78% van de kleine bedrijven worden geconfronteerd met management accounting uitdagingen (Ylä-Kujala, Kouhia-Kuusisto, Ikäheimonen, Laine, & Kärri, 2023). Onderzoek naar de barrières die kmo's ervaren bij het gebruik van MAP is echter schaars (Howorth & Westhead, 2003; Lopez & Hiebl, 2015; Ylä-Kujala et al., 2023). Heel wat onderzoeken verwijzen naar mogelijke beperkingen die het gebruik van MAP verlagen en verhinderen, zoals een gebrek aan middelen of een gebrek aan menselijk kapitaal (Al-Omiri & Drury, 2007; Brierley, 2011; Dlamini, 2022). Daaraan wordt echter vaak weinig aandacht besteed en er wordt slechts beperkte informatie gegeven over de hindernissen. Verder werd aangetoond dat beperkte middelen niet de belangrijkste barrière vormen voor het gebruik van MAP bij kleine bedrijven. Er spelen derhalve bijkomende factoren die het gebruik van MAP belemmeren en bijkomend onderzoek vereisen (Howorth & Westhead, 2003). Daarenboven werd er door Ylä-Kujala et al. (2023) gepoogd een overkoepelend beeld te verstrekken van de uitdagingen die kmo's ervaren bij het gebruik van MAP door de uitdagingen op te delen in vier categorieën: organisatie, systemen, personeel en middelen. Daarbij kwam men tot de conclusie dat die categorisatie eerder beperkt is en verschillende categorieën van barrières sterk verweven zijn met elkaar waardoor er dieper onderzoek moet gedaan worden om de hoofdoorzaken te kunnen achterhalen. Verder zijn hun bevindingen slechts gebaseerd op één antwoord uit hun kwalitatief onderzoek. Daardoor stellen ze zelf dat er gedetailleerder onderzoek vereist is naar de barrières waarmee kmo's te maken krijgen bij het gebruik van MAP. Onderzoek naar de factoren die kmo's belemmeren bij het gebruik van MAP en verklaren waarom de praktijken in mindere mate gebruikt worden is dus slechts beperkt in de huidige literatuur en vereist bijgevolg uitgebreider onderzoek.

Een overkoepelend beeld scheppen van de barrières is dus van belang, maar ook is het essentieel om te weten te komen hoe men kmo's kan helpen bij het overwinnen van die barrières omdat het gebruiken van MAP, zoals reeds gesteld, ook voor hen talloze voordelen biedt. Daarom staven Lopez en Hiebl (2015) dat toekomstig onderzoek zich kan buigen over de vraag hoe kmo's barrières kunnen overwinnen die hen belemmeren bij het gebruik van MAP. Dit onderzoek zal bijgevolg nagaan welke oplossingen en strategieën mogelijk zijn om bedrijven te helpen bij het bevorderen van het gebruik van MAP. Concreet zal onderzoek verricht worden naar hoe kmo's de barrières kunnen overwinnen die ze ervaren met betrekking tot het gebruik van MAP.

Vooraleer de barrières waarmee kmo's worden geconfronteerd bij het gebruik van MAP en de manieren om die barrières te overbruggen kunnen onderzocht worden, moet er nagegaan worden of de kmo's reeds bepaalde MAP gebruiken. Indien dat het geval is, is het van belang om dieper inzicht te verkrijgen in welke praktijken de bedrijven reeds toepassen (Pelz, 2019). Meer bepaald zal nagegaan worden hoe de kmo's die praktijken gebruiken aangezien het gebruik van MAP tussen ondernemingen verschilt doordat bedrijven vrijwillig kunnen beslissen over hun MAP (Azudin & Mansor, 2018). Daarenboven wordt onderzocht waarom kmo's het nuttig vinden om hun MAP te gebruiken. Door inzicht te krijgen in hoe en waarom kmo's MAP toepassen, kunnen de barrières die ze ondervinden bij het gebruik van MAP meer gericht en gedetailleerd bevraagd worden. Diepgaand

onderzoek naar hoe kmo's de MAP gebruiken en wat het nut ervan is voor kmo's is bijgevolg gerechtvaardigd.

Dit onderzoek richt zich op een specifieke context, meer bepaald de kleine productiebedrijven. Ahmad en Zabri (2015) geven immers aan dat toekomstig onderzoek zich moet focussen op de verschillen in het gebruik van MAP in diverse contexten. Ten eerste is onderzoek bij kleine bedrijven gerechtvaardigd omdat onderzoek omtrent management accounting bij kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) nog steeds schaars blijft (Armitage, Webb, & Glynn, 2016; Lopez & Hiebl, 2015; Pelz, 2019; Ylä-Kujala et al., 2023). Onderzoek bij grote bedrijven overheerst nog steeds, ondanks dat men de laatste jaren wel steeds meer onderzoek doet bij kmo's. Verder spelen kmo's een cruciale rol in de Belgische economie, aangezien ze sterk bijdragen tot het bruto binnenlands product (BBP) en tot het voorzien van werkgelegenheid en inkomsten voor de Belgische bevolking. Ten tweede is onderzoek bij productiebedrijven gerechtvaardigd vermits zij het meest nood hebben aan MAP omdat ze opereren in een complexere operationele omgeving aangezien ze producten zelf maken en geacht worden aandacht te besteden aan hun sociale en milieu-impact (Gerdin, 2005; Nartey & van der Poll, 2021). Tot slot is het van belang om te verduidelijken op welke soorten MAP dit onderzoek de nadruk legt (Helsen, Lybaert, Steijvers, Orens, & Dekker, 2017), aangezien het begrip van MAP zo breed is en er geen eenduidige opsomming bestaat van alle soorten MAP. Daarom wordt er tijdens dit onderzoek de focus gelegd op twee specifieke MAP, namelijk kostprijscalculatie en budgettering.

In dit onderzoek staan derhalve de volgende onderzoeksvragen centraal:

- "Hoe gebruiken kleine productiebedrijven management accounting praktijken?"
- "Wat is het nut van het gebruik van management accounting praktijken voor kleine productiebedrijven?"
- "Welke barrières ondervinden kleine productiebedrijven bij het gebruik van management accounting praktijken?"
- "Hoe kunnen kleine productiebedrijven de barrières die ze ondervinden met betrekking tot het gebruik van management accounting praktijken overwinnen?"

Deze masterproef zal als volgt worden opgebouwd. Als eerste zal aan de hand van een literatuurstudie de bestaande literatuur omtrent management accounting worden weergegeven. Ten tweede zal er meer uitleg worden gegeven over de kwalitatieve onderzoeksmethode die wordt gehanteerd tijdens dit onderzoek. Daarbij wordt gefocust op hoe de data werd verzameld en geanalyseerd. Ten derde zullen de resultaten van de semi-gestructureerde interviews worden besproken, die het mogelijk maken om dieper inzicht te krijgen in hoe kleine productiebedrijven MAP benaderen. Ten vierde worden deze resultaten kritisch beoordeeld in de discussie aan de hand van een terugkoppeling naar de literatuur. Deze masterproef wordt afgesloten met een aantal beperkingen van het onderzoek en aanbevelingen voor toekomstig onderzoek.

2 Literatuurstudie

Deze literatuurstudie, ingedeeld in vier delen, poogt een overkoepelend beeld weer te geven van de bestaande kennis uit academisch onderzoek inzake management accounting. Allereerst wordt beschreven wat management accounting praktijken (MAP) inhouden. Daarna wordt de theoretische kadering van het gebruik van MAP besproken. Vervolgens kan het academisch onderzoek inzake management accounting praktijken opgedeeld worden in twee hoofdstromingen. Ten eerste worden de determinanten van MAP behandeld, waarbij de effecten van interne en externe factoren op de mate van gebruik van MAP worden omschreven. Ten tweede worden de gevolgen van MAP besproken, waarbij het effect van MAP op verschillende aspecten van de organisatie wordt beschreven.

2.1 Management accounting praktijken (MAP)

Zoals in de probleemstelling beschreven, wordt onder management accounting verstaan: *"het proces van het meten, analyseren en rapporteren van financiële en niet-financiële informatie dat managers helpt beslissingen te nemen om de doelstellingen van een organisatie te verwezenlijken."* (Horngren et al., 2015, p. 20) Doorheen de tijd evolueert het begrip 'management accounting' voortdurend (Ittner & Larcker, 2001; Otley, 2016). Er worden steeds nieuwe technieken ontwikkeld waardoor de academische wereld een onderscheid maakt tussen de traditionele MAP en de hedendaagse MAP (Abdel-Kader & Luther, 2008; Ahmad, 2017; Bakhsh, Mahmood, & Chaudhry, 2020; Jaradat et al., 2021; Prihastiwati & Sholihin, 2018). De traditionele MAP richten zich voornamelijk op formele financiële gegevens die intern vanuit het bedrijf worden gegenereerd (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Ittner & Larcker, 2001). De hedendaagse MAP of strategische MAP richten zich naast de interne en financiële gegevens, ook op externe en niet-financiële gegevens (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Ittner & Larcker, 2001; Oyewo, Tanvir Hussain, & Simbi, 2023). Traditionele MAP voorzien bedrijven dus louter van kwantitatieve accounting informatie, terwijl de hedendaagse MAP bedrijven voorzien van zowel kwantitatieve als kwalitatieve financiële en niet-financiële informatie (Oyewo et al., 2023). Om een beeld te geven van wat er wordt verstaan onder de traditionele en hedendaagse MAP, worden in tabel 1 een aantal van de belangrijkste praktijken weergegeven (Ahmad, 2014; Bedford & Malmi, 2015; Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Dahal, 2022; Ekbatalani & Sangeladji, 2011; Helsen et al., 2017; Horngren et al., 2015; Nuhu, Baird, & Appuhami, 2016; Nuhu, Baird, & Jiao, 2023; Pires, Alves, & Fernandes, 2023). Het is belangrijk om op te merken dat er nog veel meer soorten MAP bestaan, maar dat de tabel slechts een aantal voorbeelden weergeeft. Een nog meer recente ontwikkeling in de management accounting literatuur is het ontstaan van milieumanagement accounting of 'environmental management accounting'. Door het verhoogde milieubewustzijn van de afgelopen jaren, focust management accounting niet meer enkel op de economische en financiële dimensies van de prestaties, maar ook op de milieuprestaties (Guenther, Endrikat, & Guenther, 2016; Johnstone, 2020).

Traditionele MAP	Hedendaagse MAP
• Afdelingscalculatie (<i>process costing</i>) • Standaardcalculatie (<i>standard costing</i>) • Opdrachtencalculatie (<i>job costing</i>) • Cost-volume-profit (CVP) analyse • Operationele budgetten • Kapitaalbudgettering (<i>capital budgeting</i>) • Financiële budgetten • Variantieanalyse • Kosten-batenanalyse	• Activity-based costing (ABC) • De balanced scorecard • Waardeketenanalyse • Integrale kwaliteitszorg (TQM) • Flexibele budgettering • Klantwinstgevendheid • Benchmarking technieken • Productlevenscyclus analyse • Supply chain management (SCM)

Tabel 1: Soorten management accounting praktijken

Alhoewel sommige academische studies stellen dat de traditionele MAP verouderd en ineffectief zijn en er meer gebruik dient gemaakt te worden van de hedendaagse MAP, zijn er ook academici die aantonen dat de traditionele MAP nog steeds bruikbaar en relevant zijn (Ekbatani & Sangeladji, 2011; Nuhu et al., 2023; Pires et al., 2023). Men stelt in de praktijk ook vast dat bedrijven eerder de voorkeur geven aan de eenvoudig toepasbare technieken, oftewel de traditionele MAP. Verschillende onderzoeken toonden namelijk aan dat het gebruik van de traditionele praktijken in ondernemingen hoger is dan het gebruik van de hedendaagse praktijken (Abdel-Kader & Luther, 2006; Ahmad, 2014; Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Dahal, 2021, 2022; Ekbatani & Sangeladji, 2011; Jariya & Haleem, 2021; Nuhu et al., 2016; Pires et al., 2023; Zehra & Ahmed, 2019). Bedrijven leggen immers hun focus voornamelijk op traditionele praktijken, zoals budgetteren voor hun planning en het beheersen van de kosten (Abdel-Kader & Luther, 2006). Bedrijven passen de traditionele MAP meer toe aangezien er meer informatie beschikbaar is over hoe deze technieken moeten worden toegepast en omdat ze wellicht niet van hun gebruikelijke technieken willen afwijken (Ahmad, 2014; Nuhu et al., 2016). Hedendaagse MAP zijn eveneens minder populair doordat er meer onzekerheden en hogere kosten mee gepaard gaan (Ahmad, 2014). Verder zijn bedrijven zich vaak minder bewust van de hedendaagse MAP of hebben ze er minder expertise over (Nuhu et al., 2016).

Management accounting praktijken hebben derhalve een brede betekenis en het scala aan praktijken is dus enorm groot. De literatuur biedt geen algemeen aanvaarde lijst van alle MAP, waardoor academische studies steeds verschillende soorten MAP gebruiken in hun onderzoek (Bedford & Malmi, 2015; Helsen et al., 2017). Zo onderscheidt Shirinashihama (2022) slechts vier soorten MAP en baseren andere studies zich slechts op één soort MAP (Al-Omiri & Drury, 2007; Brierley, 2011; Krumwiede, 1998; Zor, Linder, & Endenich, 2019). Daartegenover staan andere studies die 19 tot zelfs 46 soorten MAP in rekening brengen tijdens hun onderzoek (Abdel-Kader & Luther, 2008; Ahmad, 2017; Armitage et al., 2016; Prihastiwi & Sholihin, 2018). Welke soorten praktijken er net worden onderzocht, verschilt per studie (Armitage et al., 2016; Bakhsh et al., 2020; Lopez & Hiebl, 2015).

Daarenboven wordt er in academisch onderzoek zowel gesproken over de implementatie als het gebruik van MAP. Onder de implementatie wordt het al dan niet hebben van een management

accounting praktijk verstaan. Met het gebruik van MAP wordt bedoeld dat een bedrijf die MAP heeft, ook iets met de resultaten ervan doet. Een bedrijf kan bijvoorbeeld budgetten opstellen om aan kredietvereisten te voldoen, maar ze als bedrijf niet of slechts weinig gebruiken bij de bedrijfsvoering en er geen conclusies uit trekken. Een bedrijf kan dus MAP hebben, maar dit wil niet zeggen dat die praktijken echt gebruikt worden door het bedrijf (Zor et al., 2019). Terwijl bepaalde studies louter aandacht besteden aan de implementatie van MAP (Ahmad & Zabri, 2015; Shirinashihama, 2022), leggen andere studies de focus op het gebruik van MAP (Abdel-Kader & Luther, 2008; Armitage et al., 2016; Hiebl, Duller, Feldbauer-Durstmüller, & Ulrich, 2015). Echter zijn er ook onderzoeken die deze begrippen door elkaar gebruiken en dus geen belang hechten aan het verschil tussen beiden (Ahmad, 2014; Bakhsh et al., 2020). Zor et al. (2019) wijzen erop dat hun onderzoek één van de weinigen is die een onderscheid maakt tussen de implementatie en het gebruik van MAP.

Concluderend kan gesteld worden dat er in de management accounting literatuur enige verdeeldheid bestaat over wat management accounting praktijken juist inhouden. Bovendien wordt er niet altijd evenveel aandacht besteed aan het onderscheid tussen de implementatie en het gebruik van MAP. Derhalve is het moeilijker om de bevindingen uit de literatuur te vergelijken en te generaliseren tot een consistent geheel (Helsen et al., 2017).

2.2 Theoretische kadering van het gebruik van MAP

Alvorens de twee stromingen in de management accounting literatuur te bespreken, wordt de theoretische kadering van het gebruik van MAP beschreven. Meer bepaald zullen drie theorieën besproken worden die centraal staan binnen academisch onderzoek omtrent MAP: de contingency theorie, de agency theorie en de stewardship theorie.

2.2.1 Contingency theorie

Allereerst wordt de contingency theorie toegelicht. Die theorie vormt namelijk vaak de theoretische basis in onderzoek rond determinanten van het gebruik van MAP (Neubauer et al., 2012). De contingency theorie houdt in dat de omgeving en andere factoren met betrekking tot het bedrijf het ontwerp en het gebruik van MAP beïnvloeden (Chenhall, 2003; Otley, 1980). Zoals Otley (1980) stelt, wordt er immers vanuit gegaan dat er geen universeel gepast management accounting systeem bestaat dat kan worden toegepast op alle bedrijven in alle mogelijke omstandigheden. Het gebruik van MAP zal dus uniek zijn voor ieder bedrijf, aangezien ieder bedrijf te maken krijgt met andere contingency factoren (Al-Omiri & Drury, 2007). Met andere woorden zoekt ieder bedrijf de juiste match tussen zijn noden en het gebruik van management accounting praktijken om zo hun effectiviteit en prestaties te verbeteren (Alamri, 2019).

2.2.2 Agency theorie

De tweede theorie die wordt besproken is de agency theorie of de principaal-agenttheorie. Dit is een veelgebruikte theorie in de management literatuur en staat bijgevolg nauw in verband met de MAP. De agency theorie gaat uit van een situatie waarin een agent beslissingen maakt namens de principaal. Hieruit volgt dat er informatieasymmetrie kan optreden doordat de agenten rationeel handelen en hun eigen belang nastreven. Dan liggen de belangen en doelstellingen van beide partijen

niet op één lijn en verrichten de agenten acties die henzelf, in plaats van de principalen, ten goede komen. Daardoor vertrouwen de principalen hen niet en ontstaat er een wantrouwensrelatie tussen beide partijen (Meckling & Jensen, 1976). Agency-conflicten kunnen optreden tussen managers en werknemers, aandeelhouders, kredietverstrekkers... Wanneer agency-conflicten optreden, wordt het gebruik van MAP belangrijker voor bedrijven (Davila & Foster, 2009). Het gebruik van MAP levert namelijk informatie op die de informatieasymmetrie, en bijgevolg ook agency-conflicten, kan verminderen (Boučková, 2015; Lambert, 2006). De informatie die MAP aanleveren stellen de principalen in staat om de agenten te monitoren en te controleren. Ze kunnen op die manier sneller ingrijpen wanneer de agenten niet in het belang handelen van de principalen (Helsen et al., 2017; Meckling & Jensen, 1976; Neubauer et al., 2012).

Ten eerste zullen managers die hun personeel niet direct kunnen observeren door een personeelstoename of het openen van meerdere vestigingen, meer informatieasymmetrie ervaren (Davila & Foster, 2009). Ten tweede ontstaan er agency-conflicten tussen de managers en de aandeelhouders wanneer de aandeelhouders weinig zicht hebben over hoe de managers met hun geïnvesteerde kapitaal omgaan. Ten derde ondervinden financiële instellingen informatieasymmetrie wanneer ze een lening verstrekken aan een bedrijf (Oyewo, Ajibolade, & Obazee, 2019). In die soorten situaties is het interessant om MAP te gebruiken die de acties van het personeel en de managers kunnen monitoren. Zo kunnen bijvoorbeeld budgetten helpen door de verwachte opbrengsten en kosten te vergelijken met de werkelijke cijfers. Op die manier kunnen de managers de prestaties van hun werknemers opvolgen en kunnen de aandeelhouders en financiële instellingen toezicht houden op wat de managers doen met hun geld en hoe het bedrijf presteert (Boučková, 2015; Oyewo et al., 2019). Wanneer er een scheiding ontstaat tussen het eigenaarschap en de controle van het bedrijf, kunnen MAP derhalve helpen bij het verlagen van de informatieasymmetrie (Davila & Foster, 2005; Rausch, 2011). De MAP kunnen er dus voor zorgen dat er een signaal wordt gestuurd naar externe investeerders en financiële instellingen of het bedrijf goed wordt gemanaged en goed presteert (Davila, 2005; Davila & Foster, 2009). Naarmate er een grotere informatieasymmetrie ontstaat, is het dus aangeraden om meer MAP te gebruiken.

2.2.3 Stewardship theorie

Tot slot wordt de stewardship theorie beschreven, die de tegenhanger vormt van de agency theorie (Rausch, 2011). Deze theorie houdt in dat de doelstellingen van de agenten of stewards kunnen worden afgestemd op die van de organisatie doordat de stewards worden gedreven door behoeften op hoger niveau, zoals zelfactualisatie, sociale bijdrages en loyaliteit. Ze handelen dus niet opportunistisch, maar wel altruïstisch. Men gaat uit van een vertrouwensrelatie tussen de steward en de principaal, waarbij de stewards zich onderdeel voelen van de organisatie en handelen voor het collectieve belang (Helsen et al., 2017; Hiebl, Feldbauer-Durstmüller, & Duller, 2013; Salvato & Moores, 2010). Daarom is het niet nodig om de stewards te monitoren, omdat de principalen de stewards kunnen vertrouwen. Vanuit deze theorie vinden aandeelhouders het bijvoorbeeld niet nodig om een budget op te stellen om de acties van de managers te kunnen monitoren omdat de managers reeds handelen in het belang van de aandeelhouders en niet in hun eigen belang. Het invoeren van MAP die het mogelijk maken om toezicht te houden over de acties van de stewards kan zelfs de

betrokkenheid en motivatie van de stewards verlagen doordat dit hen een gevoel van wantrouwen geeft (Corbetta & Salvato, 2004; Neubauer et al., 2012). Het principe van de stewardship theorie is vaak van toepassing op familiebedrijven (Hiebl et al., 2013; Neubauer et al., 2012).

2.3 Determinanten van het gebruik van MAP

De eerste stroming in de management accounting literatuur heeft betrekking op de determinanten van MAP. Het gebruik van MAP kan namelijk worden beïnvloed door zowel interne factoren binnen het bedrijf als externe factoren vanuit de omgeving rondom het bedrijf. Die factoren zullen hieronder uitgebreid worden toegelicht, waarbij de besproken academische studies niet louter betrekking hebben op kmo's maar ook de focus kunnen leggen op grotere bedrijven.

2.3.1 Interne factoren

Ten eerste wordt het gebruik van MAP in bedrijven beïnvloed door interne factoren die afkomstig zijn vanuit het bedrijf zelf. Daarom bespreken we hieronder de effecten van de bedrijfsomvang, grootte van het productgamma, de mate van gebruik van informatiesystemen en technologieën, kenmerken van topmanagers en personeel, waargenomen kosten en baten en familiale invloed.

2.3.1.1 Bedrijfsomvang

Eén van de belangrijkste en meest onderzochte determinanten is de bedrijfsomvang (Lopez & Hiebl, 2015; Neubauer et al., 2012). De literatuur beargumenteert dat grotere bedrijven meer MAP gebruiken omdat ze geconfronteerd worden met een hogere organisatorische complexiteit en ze meer middelen ter beschikking hebben om MAP te implementeren. Ten eerste zorgt een toename in de bedrijfsgrootte voor een hogere organisatorische complexiteit (Becker, Ulrich, & Staffell, 2011; Brierley, 2011; Chenhall, 2003; Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Lopez & Hiebl, 2015; Moores & Mula, 2000; Moores & Yuen, 2001; Otley, 2016; Rieg et al., 2021). Die verhoogde organisatorische complexiteit ontstaat doordat grote bedrijven een grotere verscheidenheid aan complexe administratieve taken moeten verrichten (Al-Omiri & Drury, 2007; Jaradat et al., 2021). Daardoor vergroot de behoefte om MAP te gebruiken, aangezien die praktijken hen kunnen helpen bij het coördineren van hun communicatie en activiteiten (Armitage et al., 2016; Chenhall, 2003; Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Moores & Yuen, 2001; Otley, 2016; Rieg et al., 2021).

Ten tweede beschikken grote bedrijven over het algemeen over meer middelen dan kleine bedrijven (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Ylä-Kujala et al., 2023). Kleinere bedrijven hebben minder tijd, financiële middelen en competenties ter beschikking dan hun grotere tegenhangers (Armitage et al., 2016; Ylä-Kujala et al., 2023). De middelen die kleine bedrijven wel voorhanden hebben, besteden ze liever aan hun operationele activiteiten omdat ze niet afgeleid willen worden van hun bedrijfsvoering. Daardoor schenken ze minder aandacht aan het gebruik van MAP (Armitage et al., 2016; Pelz, 2019). Grotere bedrijven hebben daarentegen een grotere middelenbasis, die hen in staat stelt te investeren in de uitbouw van hun MAP en bijgevolg meer aandacht te hechten aan het gebruik van MAP (Bakhsh et al., 2020; Brierley, 2011; Cele et al., 2022; Lopez & Hiebl, 2015). De grotere beschikbaarheid aan middelen verklaart derhalve waarom grote bedrijven meer

gebruikmaken van MAP dan kleine bedrijven (Al-Omiri & Drury, 2007; Armitage et al., 2016; Brierley, 2011; Dlamini, 2022; Jaradat et al., 2021; Seethamraju, 2015).

Academisch onderzoek stelt in lijn met de theoretische argumenten vast dat de bedrijfsomvang van invloed is op het gebruik van MAP. Zo wordt aangetoond dat naarmate de bedrijfsomvang toeneemt, het gebruik van MAP vergroot. Dit effect kan enerzijds worden onderzocht door het vergelijken van het gebruik van MAP van kleine bedrijven met grote bedrijven. Daarbij werd gevonden dat kleinere bedrijven minder MAP gebruiken dan hun grotere tegenhangers (Abdel-Kader & Luther, 2008; Ahmad, 2014; Ahmad & Zabri, 2015; Armitage et al., 2016; Bakhsh et al., 2020; Davila, 2005; Davila & Foster, 2005; Hiebl et al., 2015; Hiebl et al., 2013; Prihastiwi & Sholihin, 2018). Hoe groter het bedrijf is, hoe gedifferentieerder de inzet van MAP zal zijn (Becker et al., 2011; Chenhall, 2003). Men vond namelijk dat de grotere bedrijven zich additioneel concentreren op nieuwe technieken, zoals de hedendaagse MAP, in tegenstelling tot kleinere bedrijven die weinig aandacht hechten aan de meer geavanceerde MAP (Abdel-Kader & Luther, 2008; Ahmad, 2017; Bakhsh et al., 2020; Chenhall, 2003; Howorth & Westhead, 2003; Krumwiede, 1998; Lopez & Hiebl, 2015). Anderzijds kan het effect van de bedrijfsomvang op het gebruik van MAP worden onderzocht aan de hand van de levenscyclustheorie, waarbij men nagaat of het gebruik van MAP verandert naarmate een bedrijf groeit (Moores & Mula, 2000). De bevindingen wijzen uit dat naarmate kleine bedrijven groeien, ze meer gebruik gaan maken van MAP (Armitage et al., 2016; Davila, 2005; Davila & Foster, 2005; Giovannoni, Maraghini, & Riccaboni, 2011; Moores & Mula, 2000; Moores & Yuen, 2001). Echter merkte Pelz (2019) op dat het onduidelijk blijft of bedrijven groeien doordat ze MAP implementeren of dat bedrijven MAP implementeren doordat ze groeien. Concluderend kan gesteld worden dat het effect van de bedrijfsomvang op het gebruik van MAP als positief significant wordt bevonden.

2.3.1.2 Grootte van het productgamma

De grootte van het productgamma van een bedrijf is de volgende determinant die het gebruik van MAP beïnvloedt. Hoe groter het productgamma van een bedrijf is, hoe meer verschillende producten zij produceren en verkopen. Bedrijven zullen ten gevolge van een groter productgamma, geconfronteerd worden met meer complexiteit dan bedrijven die slechts één product of dienst maken (Al-Omiri & Drury, 2007; Armitage et al., 2016; Jaradat et al., 2021). Wanneer men meerdere producten produceert in een bedrijf of producten op maat maakt, zal men te maken krijgen met complexere kostenstructuren (Al-Omiri & Drury, 2007; Liem & Hien, 2020). De verschillende geproduceerde producten vertegenwoordigen namelijk verschillende verhoudingen aan middelen, zoals de gebruikte materialen of de gespendeerde arbeidsuren. Daardoor dient er beroep gedaan te worden op complexere kostprijscalculatiesystemen om de kostprijzen van verschillende producten te kunnen berekenen die verschillende verhoudingen aan middelen gebruiken. Verder kunnen kostenstructuren eveneens voor een deel bestaan uit indirecte kosten waardoor er complexere MAP nodig zijn om kostprijzen correct te berekenen (Al-Omiri & Drury, 2007). Bedrijven die slechts één of een beperkt aantal producten of diensten produceren, dienen kleinere hoeveelheden aan informatie te verwerken (Dlamini, 2022). Zij gebruiken bijgevolg louter de belangrijkste technieken en passen daarom eerder de traditionele MAP toe dan de hedendaagse MAP (Ahmad, 2017; Dlamini,

2022). Er wordt zodoende aangetoond dat een groter productgamma een positieve impact heeft op het gebruik van MAP.

2.3.1.3 *De mate van gebruik van informatiesystemen en technologieën*

De mate waarin bedrijven gebruikmaken van informatiesystemen en technologieën, vormen tevens een determinant voor de mate van het gebruik van MAP. Voorbeelden van informatiesystemen en technologieën zijn: ERP-systemen, AMT (*advanced manufacturing technology*), TQM (*total quality management*) en JIT (*just in time* productiesystemen) (Abdel-Kader & Luther, 2008; Chenhall, 2003; Seethamraju, 2015). Informatiesystemen en technologieën verlagen de kosten van het verzamelen en verwerken van gegevens, waardoor bedrijven in staat worden gesteld om grotere hoeveelheden informatie te beheren (Al-Omiri & Drury, 2007; Lopez & Hiebl, 2015; Seethamraju, 2015). De informatiesystemen en technologieën kunnen er namelijk voor zorgen dat transacties makkelijker worden omgezet naar boekhoudkundige informatie, die nuttig is om MAP uit te voeren (Kubota & Okuda, 2023). De investering in informatiesystemen en technologieën verhoogt bovendien de kwaliteit van management accounting data (Knauer, Nikiforow, & Wagener, 2020). Bedrijven die meer informatiesystemen en technologieën gebruiken, hebben dus betere toegang tot informatie die nodig is om MAP te implementeren. Daardoor kunnen ze MAP beter toepassen en meer gebruiken (Lopez & Hiebl, 2015).

Academisch onderzoek wijst uit dat bedrijven die uitgerust zijn met informatiesystemen en technologieën, in hogere mate gebruikmaken van MAP (Azudin & Mansor, 2018; Dlamini, 2022; Jaradat et al., 2021; Knauer et al., 2020; Kubota & Okuda, 2023). Een groter gebruik van informatiesystemen en technologieën hangt daarenboven samen met een hogere mate van gebruik van hedendaagse MAP (Abdel-Kader & Luther, 2008; Ahmad & Zabri, 2015; Chenhall, 2003). Onderzoeken gaven ook aan dat bedrijven gehinderd worden bij het toepassen van MAP wanneer ze beschikken over slechts beperkte software en technologieën (Dlamini, 2022; Karadag, 2015; Seethamraju, 2015).

2.3.1.4 *Kenmerken van topmanagers en personeel*

De *Upper Echelon Theory* heeft betrekking op de management accounting literatuur en mag dus niet ontbreken in deze literatuurstudie. Kort samengevat stelt deze theorie dat: "*de organisatie een reflectie is van zijn topmanagers*" (Hambrick & Mason, 1984). Organisatorische resultaten, zoals strategische keuzes en prestatieniveaus, kunnen worden voorspeld door de karakteristieken van managers. Deze theorie kan bijgevolg specifiek worden toegepast op het onderwerp management accounting. Dat houdt in dat de kenmerken van het topmanagementteam ook een aanzienlijke invloed uitoefenen op het gebruik van MAP, doordat de keuzes die gemaakt worden door dat team afhankelijk zijn van hun kenmerken (Berisha & Miftari, 2022; Hiebl, 2014; Shirinashihama, 2022). De meest onderzochte kenmerken van een topmanagementteam zijn de leeftijd, ervaring, persoonlijkheidskenmerken, kennis en opleidingsniveau (Hambrick & Mason, 1984; Hiebl, 2014; Shirinashihama, 2022). Die kenmerken zullen hieronder verder worden uitgediept.

Ten eerste heeft de leeftijd en ervaring van topmanagers een impact op het gebruik van MAP. Topmanagers die ouder zijn en meer werkervaring hebben, voelen eerder weerstand tegen verandering. Dat wil zeggen dat ze de bestaande manier van werken willen behouden en de implementatie van nieuwe MAP in het bedrijf niet snel accepteren (Kubota & Okuda, 2023; Oyewo et al., 2023). Topmanagers die jonger zijn met een kortere werkervaring staan daarentegen eerder open voor uitdagingen en omarmen dan ook veranderingen (Berisha & Miftari, 2022). In lijn met die theoretische argumenten, vond academisch onderzoek dat minder ervaren en jongere topmanagers meer MAP gebruiken dan meer ervaren en oudere topmanagers. Daarbij maken zij ook gebruik van meer hedendaagse MAP (Hiebl, 2014; Shirinashihama, 2022; Zor et al., 2019).

Ten tweede beïnvloeden de kennis, vaardigheden en opleidingsniveau van topmanagers en accounting personeel het gebruik van MAP. Daarbij dient vermeld te worden dat kennis sterk gerelateerd is aan het opleidingsniveau, aangezien de kennis verschilt afhankelijk van de opleiding die werd gevolgd. Echter kunnen de verschillen in kennis niet enkel veroorzaakt worden door een verschil in opleidingsniveau, maar bijvoorbeeld ook door praktijkervaring te verwerven (Shirinashihama, 2022). Gekwalificeerde topmanagers en personeel met veel kennis en ervaring op het gebied van MAP zijn in staat om met complexe financiële cijfers te werken en MAP effectief toe te passen en te gebruiken (Tran, Ting, Nguyen, & Tran, 2023). Verder kunnen topmanagers en personeel de MAP van een bedrijf verbeteren door hun kennis en ervaring die ze extern hebben verworven erop toe te passen. Eveneens kunnen ze door recent verworven kennis of praktijkervaring en het in contact te komen met externe partijen nieuwe soorten MAP leren kennen die ze vervolgens kunnen implementeren in het bedrijf (Hadid & Al-Sayed, 2021; Quinn, Hiebl, Moores, & Craig, 2018). Op die manier kan het hebben van kennis over MAP het gebruik van MAP verhogen. Academisch onderzoek wijst tevens uit dat de kennis en vaardigheden van zowel de topmanagers als het accounting personeel significant positief gerelateerd zijn aan de mate van het gebruik van MAP (Armitage et al., 2016; Berisha & Miftari, 2022; Davila & Foster, 2005; Davila, Foster, & Li, 2009; Hiebl et al., 2013; Prihastiwi & Sholihin, 2018; Shirinashihama, 2022; Zor et al., 2019). Het gebrek aan kennis en vaardigheden wordt bijgevolg als hindernis beschouwd die het gebruik van MAP verlaagt (Bakhsh et al., 2020; Cele et al., 2022; Dlamini, 2022; Howorth & Westhead, 2003; Jaradat et al., 2021; Oyewo et al., 2023; Seethamraju, 2015; Ylä-Kujala et al., 2023).

2.3.1.5 Waargenomen kosten en baten

Verder bepalen de waargenomen kosten en baten verbonden aan het toepassen van MAP, de mate van het gebruik ervan. Vooraleer bedrijven overgaan tot het gebruik van een management accounting praktijk, moet die praktijk de kosten-batenanalyse doorstaan (Armitage et al., 2016; Chand & Dahiya, 2010; Dlamini, 2022; Lopez & Hiebl, 2015; Seethamraju, 2015; Shirinashihama, 2022). Voordat topmanagers een besluit nemen om bepaalde MAP te gaan toepassen, wegen ze telkens de gebruikskosten af met de baten die een praktijk kan opleveren. Er ontstaat slechts een waargenomen behoefte als de baten opwegen tegen de kosten van het gebruik. Wanneer MAP complex zijn om te implementeren, een grote investering vereisen met een lange terugverdientijd of veel tijd en aandacht afnemen van de operationele activiteiten, zijn er veel baten nodig om de hoge gebruikskosten te compenseren (Chand & Dahiya, 2010; Jaradat et al., 2021; Oyewo et al., 2023;

Pelz, 2019; Ylä-Kujala et al., 2023). Bijgevolg ervaart een bedrijf minder snel een behoefte om die MAP te gaan gebruiken. Onderzoek toonde dan ook aan dat MAP eerder worden gebruikt indien de voordelen van het gebruik als groter worden gepercipieerd dan de gebruikskosten van de MAP (Armitage et al., 2016; Chenhall, 2003; Davila et al., 2009; Dlamini, 2022; Seethamraju, 2015; Shirinashihama, 2022; Tran et al., 2023).

2.3.1.6 Familiale invloed

Door het algemeen erkende belang van familiebedrijven voor de wereldwijde economie (Helsen et al., 2017; Rieg et al., 2021), wordt de impact van families op de bedrijfsvoering en besluitvorming veelvuldig onderzocht in de literatuur. Bijgevolg wordt er onderzoek verricht naar de invloed die families uitoefenen op het gebruik van MAP. Bedrijven die door een familie worden geleid, zijn vaker minder geprofessionaliseerd. Ze gaan namelijk meer uit van wederzijds vertrouwen, altruïsme, informaliteit en loyaliteit (Neubauer et al., 2012; Senftlechner & Hiebl, 2015). Verder vinden familiebedrijven hun sociaal-emotionele rijkdom, zoals een goede reputatie behouden, belangrijker dan hun financiële doelstellingen (Rieg et al., 2021; Ulrich & Rieg, 2020). Ze baseren hun beslissingen daarom vaker op subjectieve gegevens omdat ze objectieve informatie vanuit MAP niet relevant vinden doordat ze elkaar vertrouwen en geen agency-conflicten ondervinden (Chrisman, Chua, Kellermanns, & Chang, 2007; Helsen et al., 2017; Lopez & Hiebl, 2015; Quinn et al., 2018; Senftlechner & Hiebl, 2015). Familiebedrijven vinden het gebruiken van formele systemen, zoals MAP, daarom minder nuttig. Bijgevolg maken ze slechts gebruik van de eenvoudige en traditionele MAP (Becker et al., 2011; Hiebl et al., 2015; Hiebl & Mayrleitner, 2019). Zo kan gestaafd worden waarom familiebedrijven minder MAP toepassen dan niet-familiebedrijven (de Lema & Durendez, 2007; Hiebl et al., 2015; Hiebl et al., 2013; Ulrich & Rieg, 2020).

De invloed van de familie op het gebruik van MAP wordt bewezen aan de hand van empirisch onderzoek. De literatuur toont een negatieve significante invloed aan van families op het gebruik van MAP (de Lema & Durendez, 2007; Hiebl, 2014; Hiebl et al., 2015; Hiebl et al., 2013; Neubauer et al., 2012; Speckbacher & Wentges, 2012). Echter werd aangetoond dat familiebedrijven die meer waarde hechten aan professionaliteit en de intentie hebben om het bedrijf over te dragen aan de volgende generatie significant meer MAP toepassen (Mucci, Jorissen, Frezatti, & Bido, 2021; Pagliarussi & Leme, 2020). Tot slot merkt men op dat groeiende familiebedrijven waarbij managers en werknemers toetreden die geen familie zijn, het gebruik van management accounting verhogen (Hiebl et al., 2015; Hiebl et al., 2013; Hiebl & Mayrleitner, 2019).

2.3.2 Externe factoren

Ten tweede beïnvloeden externe factoren afkomstig vanuit de omgeving rondom het bedrijf het gebruik van MAP. Daarom bespreken we hieronder de effecten van de intensiteit van de concurrentie, de mate van omgevingsonzekerheid en sectorspecifieke karakteristieken. Belangrijk hierbij is om te vermelden dat de specifieke kenmerken van de omgeving voortdurend veranderen, waardoor ook de gebruikte MAP voortdurend worden beïnvloed (Chenhall, 2003).

2.3.2.1 Intensiteit van de concurrentie

De intensiteit van de concurrentie vormt een externe factor die het gebruik van MAP beïnvloedt. In een meer competitieve omgeving is er meer nood aan informatie om concurrentieel te kunnen blijven (Lopez & Hiebl, 2015). Een sterkere concurrentie vereist daarom meer nauwkeurige MAP, wat betekent dat kosten preciezer moeten worden berekend en budgetten voorzichtiger moeten worden opgesteld (Ahmad & Zabri, 2015; Al-Omiri & Drury, 2007). De winstmarges in meer competitieve markten zijn namelijk lager waardoor het foutief berekenen van kostprijzen kan resulteren in het onder- of overprijzen van producten (Al-Omiri & Drury, 2007). Verder kunnen bedrijven overleven en concurreren in sterk competitieve markten door voorzichtiger hun activiteiten te plannen (Ahmad & Zabri, 2015). Daarnaast zullen bedrijven in competitieve omgevingen zichzelf meer differentiëren om op specifieke klantenwensen in te spelen. Daardoor hebben ze nood aan complexere MAP omdat ze een hogere variatie aan producten hebben en eventueel maatwerk verrichten (Al-Omiri & Drury, 2007). Tot slot kunnen bedrijven aan de hand van de MAP ook hun marketingstrategie beter organiseren omdat de praktijken kunnen helpen bij het identificeren van de meest winstgevende klantensegmenten. Dat is voornamelijk belangrijk in een competitieve omgeving omdat daar de grootste noodzaak heerst om klanten aan te trekken en te behouden (Tran et al., 2023).

De literatuur toont aan dat de intensiteit van de concurrentie waarmee bedrijven worden geconfronteerd het gebruik van MAP beïnvloedt. Hoe sterker de concurrentie is in een markt, hoe meer MAP bedrijven zullen gebruiken. (Ahmad & Zabri, 2015; Chenhall, 2003; Jaradat et al., 2021; Lopez & Hiebl, 2015; Oyewo et al., 2019). Bedrijven die in een sterk concurrerende marktomgeving opereren, gebruiken bovendien significant meer hedendaagse MAP (Al-Omiri & Drury, 2007).

2.3.2.2 De mate van omgevingonzekerheid

De mate van omgevingonzekerheid vormt tevens een determinant die het gebruik van MAP beïnvloedt (Prihastiwi & Sholihin, 2018). Omgevingonzekerheid verwijst naar het feit dat men de toekomst met weinig zekerheid kan voorspellen en dat men risico's moeilijk kan inschatten. Die onzekerheid ontstaat wanneer er weinig kennis is over de mogelijke uitkomsten van gebeurtenissen in de omgeving, zoals bij een crisis of bij veranderende behoeften en eisen van klanten (Afifa & Saleh, 2022; Chen & Tian, 2022). Wanneer bedrijven meer onvoorspelbaarheden en onzekerheden ervaren, hebben bedrijven meer informatie nodig om met die complexere omstandigheden om te kunnen gaan (Jaradat et al., 2021; Prihastiwi & Sholihin, 2018). Bedrijven kunnen dan meer beroep doen op MAP, die hen helpen om hun middelen efficiënter te alloceren, goede en tijdige beslissingen te nemen en analyses te maken (Abdel-Kader & Luther, 2008; Liem & Hien, 2020). Als bedrijven daarentegen weinig omgevingonzekerheid ervaren, kunnen ze de marktomstandigheden beter voorspellen en moet er minder snel worden overgegaan tot het gebruiken van meer MAP (Bakhsh et al., 2020). Academisch onderzoek vindt dan ook dat als bedrijven een hogere omgevingonzekerheid ervaren, het gebruik van MAP verhoogt (Abdel-Kader & Luther, 2008; Bakhsh et al., 2020; Becker, Mahlendorf, Schäffer, & Thaten, 2016; Hayne, 2022; Lopez & Hiebl, 2015).

2.3.2.3 Sectorspecifieke karakteristieken

Ten slotte kan het gebruik van MAP verschillen afhankelijk van de sector waarin een bedrijf opereert (Al-Omiri & Drury, 2007). Verschillende sectoren krijgen te maken met verschillende maten van operationele complexiteit. Zo wordt onder andere de productiesector geconfronteerd met een grotere operationele complexiteit in vergelijking tot de diensten- en handelssectoren (Armitage et al., 2016). Productiebedrijven zetten producten zelf in elkaar met verschillende verhoudingen aan materiaal en arbeid en verrichten bijvoorbeeld meer maatwerk waardoor ze uitgebreidere en complexere kostenstructuren hebben. Om die reden hebben ze nood aan meer gedetailleerde MAP die in staat zijn om complexe kostenstructuren in rekening te brengen (Gerdin, 2005; Saleh, Barakat, & Abbadi, 2023).

Zo werd er in de literatuur bewijs gevonden voor het hogere gebruik van MAP bij productiebedrijven. Productiebedrijven gebruiken met andere woorden meer MAP dan niet-productiebedrijven (Armitage et al., 2016; Hiebl et al., 2015; Lopez & Hiebl, 2015). Onderzoek vond daarenboven dat de traditionele MAP worden gebruikt in zowel productie- als niet-productiebedrijven, maar dat de hedendaagse MAP meer gehanteerd worden in de productiesector (Nagirikandalage, Binsardi, Kooli, & Pham, 2021; Oyewo, 2021).

2.4 Gevolgen van het gebruik van MAP

De tweede stroming in de management accounting literatuur heeft betrekking op de gevolgen die bedrijven ervaren door het gebruiken van MAP. Over het algemeen duidt de literatuur dat er verbeterde bedrijfsprestaties optreden als gevolg van het gebruik van MAP. Dat effect geldt niet alleen voor grote bedrijven, maar ook voor kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) wordt een positief significant verband gevonden (Ahmad, 2017; Bakhsh et al., 2020; Cele et al., 2022; Jaradat et al., 2021; Lopez & Hiebl, 2015; Pedroso, Gomes, & Yasin, 2020; Zor et al., 2019). Ook heeft het gebruik van MAP een positief effect op de prestaties van kleine en jonge bedrijven (Howorth & Westhead, 2003; Pelz, 2019; Reid & Smith, 2002). Die verbeterde bedrijfsprestaties vloeien voort uit verschillende andere gevolgen van het gebruik van MAP met betrekking tot de besluitvorming, de reactie op onzekerheden, het concurrentievoordeel en de relatie met stakeholders.

2.4.1 Kwalitatieve besluitvorming

Ten eerste zorgt het gebruik van MAP voor een positieve invloed op de besluitvorming van bedrijven. Bedrijven die meer gebruikmaken van MAP, verkrijgen immers meer gedetailleerde en geavanceerde informatie die gebruikt kan worden om beslissingen te nemen (Lopez & Hiebl, 2015). Zo kan een hoger gebruik van MAP leiden tot het vaststellen van meer correcte kostprijzen. Te weinig gebruikmaken van MAP, resulteert namelijk in een gebrek aan of foutieve kostprijsberekeningen (Bakhsh et al., 2020; Lopez & Hiebl, 2015). Men houdt dan bijvoorbeeld geen rekening met het toewijzen van indirecte kosten aan de kostprijzen van verschillende producten (Brierley, 2011; Marriott & Marriott, 2000). Daarnaast zullen MAP, zoals budgetten, gedetailleerder en nauwkeuriger worden uitgewerkt indien het gebruik ervan verhoogt. Een hoger gebruik van MAP, zal derhalve resulteren in meer correcte en volledige kostprijsberekeningen en vollediger budgetten. De informatie die voortvloeit uit die MAP kunnen op hun beurt helpen bij de besluitvorming van het

bedrijf. Correctere kostprijscalculaties helpen het bedrijf bij het bepalen van betere verkoopprijzen. De budgetten zorgen ervoor dat het bedrijf zijn kosten beter kan beheersen en zijn middelen optimaal kan aanwenden en beheren (Bakhsh et al., 2020; Becker et al., 2011; Cele et al., 2022; Lopez & Hiebl, 2015; Pelz, 2019; Prihastiwi & Sholihin, 2018; Tran et al., 2023). Door kwalitatievere beslissingen te nemen met behulp van MAP, zoals het bepalen van verkoopprijzen en het beheersen en reduceren van kosten, worden de financiële prestaties tevens positief beïnvloed (Afifa & Saleh, 2022; Bakhsh et al., 2020; Cele et al., 2022; Chand & Dahiya, 2010; Matembele, 2014; Tran et al., 2023). Concluderend kan gesteld worden dat MAP belangrijke informatiesystemen zijn voor het besluitvormingsproces (Dlamini, 2022; Pelz, 2019).

2.4.2 Betere reactie op onzekerheden

Ten tweede zorgen MAP ervoor dat bedrijven zich beter en sneller kunnen aanpassen aan veranderingen in de omgeving en dus beter kunnen reageren op onzekerheden (Dlamini, 2022; Lopez & Hiebl, 2015; Pelz, 2019; Reid & Smith, 2002). De MAP verstrekken informatie die het risico op onzekerheden en de complexiteit van veranderingsprocessen kan verminderen (Giovannoni et al., 2011; Pedroso et al., 2020). Zo kan er voorspellende en toekomstgerichte informatie voortkomen uit hedendaagse MAP, die het mogelijk maakt om te anticiperen op onzekerheden. Dat zorgt ervoor dat er besluiten kunnen worden genomen die ingesteld zijn op de snelle veranderingen en onzekerheden uit de omgeving (Alamri, 2019; Dlamini, 2022). Giovannoni et al. (2011) verwezen in hun onderzoek naar een specifieke situatie waarin zich heel wat onzekerheden voordoen, meer bepaald wanneer een bedrijf wordt overgedragen aan de volgende generatie of aan het managementteam. Zij vonden dat in die situatie MAP een cruciale rol spelen bij het proces van kennisoverdracht tussen beide partijen. De MAP zorgen er op die manier voor dat er beter omgegaan kan worden met onzekerheid tijdens die transitieprocessen (Giovannoni et al., 2011). Derhalve kunnen bedrijven door gebruik te maken van MAP beter reageren op onzekerheden en hun efficiëntie en prestaties blijven garanderen (Dlamini, 2022).

2.4.3 Concurrentievoordeel

Ten derde kan het gebruikmaken van MAP een concurrentievoordeel opleveren voor bedrijven en bijgevolg hun concurrentiepositie verbeteren (Cele et al., 2022; Reid & Smith, 2002). Bedrijven kiezen betere investeringsopportuniteiten dan hun concurrenten als gevolg van het gebruik van MAP (Cele et al., 2022). Verder creëren MAP meer doorzettingsvermogen en motivatie bij werknemers van het bedrijf om de doelen te behalen (Chenhall, 2003; Pelz, 2019). Betere investeringsopportuniteiten en meer gemotiveerde werknemers resulteren vervolgens in een concurrentievoordeel voor bedrijven. Op die manier zorgt het gebruik van MAP ervoor dat bedrijven een concurrentievoordeel kunnen bekomen en winstgevend kunnen blijven in de huidige maatschappij (Bakhsh et al., 2020; Ittner & Larcker, 1998; Oyewo, 2022; Tran et al., 2023). Verder werd aangetoond dat het niet gebruiken van MAP het concurrentievoordeel van bedrijven zal verminderen (Prihastiwi & Sholihin, 2018). Daarenboven zorgen de hedendaagse MAP voor een vergroot concurrentievoordeel doordat ze in hogere mate rekening houden met relevante contextgerichte informatie (Alamri, 2019).

2.4.4 Relatie met stakeholders

Tot slot zal het gebruik van MAP de relatie met stakeholders ten goede komen. Een bedrijf komt in aanraking met een oneindig aantal belanghebbenden of stakeholders, zoals eigenaars, werknemers, leveranciers, financiële instellingen, klanten, concurrenten, de overheid, de maatschappij... Enerzijds zijn er stakeholders, zoals eigenaars en financiële instellingen, die verwachten dat het bedrijf winst nastreeft zodat hun geïnvesteerde geld rendement oplevert of hun verleende geld terug kan betaald worden. Zij willen dan ook op de hoogte gehouden worden van de financiële prestaties van het bedrijf. Dat wordt mogelijk gemaakt door gebruik te maken van MAP, zoals onder andere budgetten (Boučková, 2015; Oyewo et al., 2019). Anderzijds verwachten verschillende stakeholders, zoals klanten en de overheid, van bedrijven dat ze streven naar waardecreatie ten voordele van de maatschappij en dus niet enkel naar winst ten voordele van de eigenaars (Oyewo et al., 2019). Daardoor hebben de management accounting praktijken veranderingen doorstaan, namelijk de evolutie van de traditionele MAP naar de hedendaagse MAP (Abdel-Kader & Luther, 2008). Zoals reeds vermeld, gebruiken de hedendaagse MAP zowel interne als externe informatie waardoor ze nu ook rekening houden met invloeden van het bedrijf op de maatschappij en het milieu. MAP zorgen bijvoorbeeld dat bedrijven makkelijker hun duurzaamheidsdoelstellingen in werkelijkheid kunnen omzetten doordat die praktijken de communicatie en interne afstemming binnen het bedrijf bevorderen (Broccardo & Mauro, 2023). Op die manier zorgen de MAP ervoor dat waarde voor de stakeholders wordt gecreëerd, beschermd, behouden en vergroot en dat het bedrijf de relatie met zijn stakeholders kan verbeteren (Oyewo et al., 2019).

Uit voorgaande bevindingen blijkt dat het gebruik van MAP sterk kan verschillen tussen bedrijven door de invloeden van zowel interne als externe factoren. Verder wordt ook aangetoond dat het gebruik van MAP talloze voordelen kan bieden, maar dat kleine bedrijven MAP toch in mindere mate toepassen. Daarom wordt in deze masterproef onderzocht wat kleine productiebedrijven belemmert bij het toepassen van MAP en hoe ze die barrières kunnen overbruggen. Om tot die informatie te komen wordt eerst nagegaan hoe kleine productiebedrijven MAP gebruiken en wat het nut van het gebruik van MAP is voor hen.

3 Methode

3.1 Dataverzameling

Om de onderzoeksvragen te beantwoorden, wordt geopteerd voor semi-gestructureerde interviews. Die soort interviews zorgt ervoor dat er een diep inzicht kan verkregen worden in de materie doordat men zicht krijgt op de eigen meningen en ervaringen van de respondenten. Verder biedt het de mogelijkheid om bijvragen te stellen indien antwoorden onduidelijk blijven en ze verder uitgezocht dienen te worden. Daarenboven leent deze interviewmethode zich ertoe om inzicht te ontwikkelen in hoe MAP worden uitgevoerd, waarom een bedrijf een management accounting praktijk wel of niet gebruikt en hoe barrières bij het gebruik kunnen overwonnen worden. Op deze manier wordt gepoogd een gedetailleerde verzameling aan data te verkrijgen, die antwoorden kan bieden op de onderzoeksvragen (Saunders, Lewis, & Thornhill, 2019).

3.1.1 Keuze MAP

In de literatuurstudie werd duidelijk dat het concept van management accounting wijdverspreid is en de literatuur geen eenduidigheid biedt over waaruit management accounting precies bestaat (Helsen et al., 2017). Bedrijven kunnen een breed scala aan management accounting praktijken gebruiken en de literatuur beschikt niet over een algemeen aanvaarde lijst van MAP. Daarom geven Helsen et al. (2017) aan dat het van belang is om duidelijk te specificeren welke soorten systemen of controles er worden aangepakt tijdens een onderzoek. Daarom zal er tijdens de interviews van dit onderzoek op twee specifieke MAP worden gefocust. Meer bepaald zal de aandacht gericht worden op kostprijscalculatie en budgettering. Belangrijk om te vermelden is dat vanaf hier enkel kostprijscalculatie en budgettering als MAP worden beschouwd indien we spreken over management accounting praktijken. Ten eerste berekent een kostprijscalculatie de kostprijs van een product door de kostprijs van alle middelen die nodig zijn om het product te produceren in rekening te brengen (Mohr, 2016; Saleh et al., 2023). Het wordt gedefinieerd als volgt: *"het proces van het meten, analyseren en rapporteren van financiële en niet-financiële informatie met betrekking tot de kosten van het verwerven of gebruiken van middelen in een organisatie"* (Horngren et al., 2015, p. 20). Met de niet-financiële informatie wordt de benodigde hoeveelheden materialen, arbeidsuren, machine-uren... bedoeld. Ten tweede houdt budgettering in dat bedrijven financiële plannen opstellen voor de korte termijn, waarin de voorspelde kosten, opbrengsten, investeringen, winst... worden opgesomd voor het komende jaar of de komende jaren. Het wordt gedefinieerd als: *"een budget is de kwantitatieve uitdrukking van een voorgesteld actieplan door het management voor een bepaalde periode"* (Horngren et al., 2015, p. 214).

Er wordt doelbewust gekozen voor die twee management accounting praktijken. Ten eerste wordt er gekozen om kostprijscalculatie bij kleine productiebedrijven te onderzoeken omdat het één van de belangrijkste MAP is volgens de literatuur en omdat het één van de kernactiviteiten is van productiebedrijven (Laitinen, 2014; Saleh et al., 2023; Uyar, 2010). In productiebedrijven zijn kostprijscalculaties namelijk cruciaal voor de prestaties en het concurrentievoordeel aangezien het zorgt voor een efficiënter gebruik van middelen en betere informatie voor de besluitvorming (Laitinen, 2014; Saleh et al., 2023). Ten tweede wordt er voor budgettering gekozen omdat het ook

als één van de belangrijkste MAP wordt gezien die waardevol is voor bedrijven (Abdel-Kader & Luther, 2006; Libby & Lindsay, 2010; Popesko, Novak, Papadaki, & Hrabec, 2015; Zor et al., 2019). Het budgetteringsproces is belangrijk om de strategie van het bedrijf te implementeren. Verder helpen ze om de bedrijfsprestaties te beoordelen door de werkelijke prestaties tegenover de voorspelde prestaties te plaatsen. Op die manier krijgen managers informatie die ze kunnen gebruiken om de toekomstige prestaties te verbeteren. Budgetten zijn daarenboven voordelig omdat ze een doel creëren die managers en werknemers motiveert om beter te presteren (Horngren et al., 2015, pp. 215-217; Libby & Lindsay, 2010).

3.1.2 Beschrijving doelgroep

In dit onderzoek worden kleine productiebedrijven als doelgroep genomen. Ten eerste is de keuze om kleine bedrijven te bevragen gerechtvaardigd omdat onderzoek naar MAP bij kleine bedrijven schaars is en kleine bedrijven sterk bijdragen aan het BBP en het voorzien van werkgelegenheid, zoals reeds werd beargumenteerd. We definiëren kleine bedrijven zoals wordt bepaald door Art. 1:24 van het wetboek vennootschappen en verenigingen. Dat wil zeggen dat het bedrijf maximaal één van volgende drempels mag overschrijden: een jaargemiddelde van het aantal werknemers van 50, een jaaromzet (exclusief BTW) van 9 miljoen euro en een balanstotaal van 4,5 miljoen euro. De kleine bedrijven zullen hun jaarrekening opmaken en neerleggen in een verkort model. Verder sluiten we microbedrijven uit in dit onderzoek, omdat ze geen tot weinig behoefte hebben aan het implementeren van MAP doordat ze zo klein zijn (Hoque, 2004). In dat geval zal er dus weinig informatie kunnen worden bekomen met betrekking tot de MAP (Mitchell & Reid, 2000). Microbedrijven zijn bedrijven die zoals bepaald in Art. 1:25 van het wetboek vennootschappen en verenigingen maximaal één van volgende drempels overschrijden: een jaargemiddelde van het aantal werknemers van 10, een jaaromzet (exclusief BTW) van 700.000 euro en een balanstotaal van 350.000 euro. Zij zullen hun jaarrekening opmaken en neerleggen in een micromodel. Ten tweede kiezen we ervoor om productiebedrijven te bevragen omdat zij het meeste nood hebben aan MAP. Dat komt omdat ze opereren in een complexere operationele omgeving doordat ze producten zelf maken en hierdoor in aanraking komen met uitgebreidere en complexere kostenstructuren (Gerdin, 2005; Saleh et al., 2023).

3.1.3 Beschrijving steekproef

De bevroegde kleine productiebedrijven werden geselecteerd op basis van *convenience sampling* in combinatie met *snowball sampling* (Saunders et al., 2019). Dit wil enerzijds zeggen dat er is gekozen om kleine productiebedrijven te contacteren waar direct toegang toe was in de nabije omgeving. Anderzijds is er contact gelegd met andere kleine productiebedrijven door aan de reeds bevroegde respondenten te vragen of zij nog iemand kenden die aan de criteria van dit onderzoek voldeed.

Om de kleine productiebedrijven te bevragen werden er semi-gestructureerde interviews afgenomen bij de bestuurders/bedrijfsleiders, managers of administratief boekhoudkundig medewerkers van die bedrijven. Gezien de diepgaande onderzoeksvragen van dit onderzoek, is het namelijk van belang dat de geïnterviewden een gedetailleerde kennis hebben van MAP, meer bepaald van budgettering en kostprijscalculatie, die door het bedrijf kunnen worden gebruikt. In de meeste gevallen waren het

de bestuurders die zich het meest bezighielden met de kostprijscalculaties en budgetten. Daardoor werden zij vaak geïnterviewd. In sommige gevallen werden echter de managers of administratief boekhoudkundig medewerkers bevraagd omdat de kostprijscalculaties en budgettering meer tot hun takenpakket behoorden dan die van de bestuurders. Op die manier werd er gepoogd zo gedetailleerd mogelijke data te verkrijgen voor dit onderzoek.

Voor dit onderzoek werd er gesteund op het principe van theoretische saturatie (Boeije & Bleijenbergh, 2019; Saunders et al., 2019). Dit wil zeggen dat er werd doorgegaan met interviews afnemen tot die extra gegevens weinig tot geen nieuwe inzichten meer opleverden (Guest, Bunce, & Johnson, 2006). Er werden dus interviews afgenomen tot er gelijkenissen waren tussen de antwoorden die de respondenten gaven. Op die manier kon de verstrekte informatie gelinkt konden worden. Op basis van dit principe, zijn er voor dit onderzoek zeven bestuurders, managers of administratief boekhoudkundig medewerkers van kleine productiebedrijven bevraagd. De belangrijkste feitelijke gegevens van de bevraagde respondenten zijn terug te vinden in tabel 2 en de belangrijkste kenmerken van het desbetreffende kleine productiebedrijf zijn terug te vinden in tabel 3. De duurtijd van de interviews varieerde tussen 42 minuten en één uur en 25 minuten, met een gemiddelde duurtijd van één uur en vier minuten.

Respondent	Gender	Functie	Opleidingsniveau
Respondent 1	Man	Manager	Graduaat elektronica en elektromechanica
Respondent 2	Man	Bestuurder/ Bedrijfsleider	Industrieel ingenieur
Respondent 3	Man	Bestuurder/ Bedrijfsleider	Secundair onderwijs diploma
Respondent 4	Man	Bestuurder/ Bedrijfsleider	Secundair onderwijs diploma
Respondent 5	Man	Bestuurder/ Bedrijfsleider	Secundair onderwijs diploma
Respondent 6	Vrouw	Administratief boekhoudkundig medewerker	SYNTRA-opleiding Boekhouder
Respondent 7	Man	Bestuurder/ Bedrijfsleider	Bouwkundig ingenieur

Tabel 2: Feitelijke gegevens respondenten

Bedrijf	Respondent	Rechtsvorm	Bedrijfsactiviteit
Bedrijf A	Respondent 1	NV	Productie van reserveonderdelen en automatisatie van machines
Bedrijf B	Respondent 2	BV	Woning- en appartementsbouw
Bedrijf C	Respondent 3	BV	Vervaardiging van hoge temperatuur isolatieproducten
Bedrijf D	Respondent 4	BV	Woning- en appartementsbouw
Bedrijf E	Respondent 5	BV	Vervaardiging van trappen, trapleuningen en borstweringen
Bedrijf F	Respondent 6	BV	Decor- en interieurbouw
Bedrijf G	Respondent 7	BV	Productie van betonstenen

Tabel 3: Kenmerken kleine productiebedrijven

Vooraleer de interviews van start gingen, werd er aan de respondenten gevraagd om de geïnformeerde toestemming en het bijbehorende inlichtingenblad door te nemen en te ondertekenen. Die twee documenten zijn terug te vinden in respectievelijk bijlage 1 en bijlage 2. De interviews werden voorbereid aan de hand van een interviewleidraad. Die leidraad werd nagekeken door een expert, namelijk een gecertificeerd fiscaal accountant. Op die manier werd de definitieve interviewleidraad bekomen, zoals terug te vinden in bijlage 3. Hierin werden de belangrijkste vragen opgenomen om tijdens de bevraging een volgorde te kunnen hanteren. Verder werd de vertrouwelijkheid en anonimiteit telkens nog eens uitdrukkelijk vermeld. De thematische clusters bestonden uit kostprijscalculatie, budgettering en het overwinnen van de barrières.

3.2 Data-analyse

Vooraleer de data kon worden geanalyseerd, werden de antwoorden van de respondenten getranscribeerd en gecodeerd. Tijdens het coderingsproces werd er gesteund op de *Grounded Theory*. Daarbij wordt de data inductief benaderd, wat wil zeggen dat we de verzamelde data gaan analyseren en daaruit een verklaring of theorie pogen te ontwikkelen die de onderzoeksvragen kunnen beantwoorden. De procedure om de data van de interviews te coderen en in categorieën in te delen bestaat uit drie fases, namelijk open, axiaal en selectief coderen (Boeije & Bleijenbergh, 2019; Saunders et al., 2019).

Bij het open coderen wordt er aan ieder fragment van de interviews een code toegekend die de essentie van het fragment uitdrukt in één of een aantal woorden. Dit zijn vaak termen die de respondenten zelf gebruiken in het fragment. Dan volgt het axiaal coderen, waarbij verbanden worden gezocht tussen de open codes die gevormd werden bij het open coderen. De codes die verband houden met elkaar worden geordend binnen één categorie. Zo ontstaan er verschillende categorieën, oftewel axiale codes. Het coderingsproces wordt afgesloten met de selectieve codering waarbij de axiale codes die verband houden met elkaar onder één selectieve code worden geclassificeerd. Op die manier worden de axiale codes opgedeeld in verschillende onderzoeksonderwerpen die pogen een antwoord te bieden op de onderzoeksvragen en uitgewerkt kunnen worden tot een theorie (Saunders et al., 2019).

Om dit meer concreet te maken, wordt er een voorbeeld gegeven van hoe er van de transcripties toegewerkt wordt naar de definitieve codes. Om te starten met coderen werden aan de fragmenten van de interviews open codes toegewezen. Zo vertelde respondent 2: "Die nacalculatie is na de werf, dan is het gezet en dan heb je effectieve informatie en dan moet je zien naar volgende calculaties toe, als je te weinig of te veel rekent, dat je daar dan rekening mee kan houden." Aan dat fragment werd de open code 'zien of te veel of te weinig werd gerekend' toegekend. Verder zei respondent 6: "Van elk project hebben we wel een nacalculatie gemaakt, om te kijken van: 'volgende keer bij die offerte, moeten we toch twee uren extra tellen', 'dat zijn we vergeten te tellen'..." Daaraan werd de open code 'nakijken of juist of fout ingeschat' toegewezen. Vervolgens werd er overgegaan tot axiaal coderen. Daarbij koppelden we de vorige twee fragmenten met elkaar en brachten we die onder in de axiale code 'foutieve inschattingen opmerken'. Tijdens het coderingsproces werd duidelijk dat dit een code is die wijst op een reden waarom kleine productiebedrijven kostprijscalculaties, meer bepaald de nacalculatie, gaan toepassen. Daarom werd die axiale code toegewezen aan de selectieve code 'de redenen om kostprijscalculaties uit te voeren'. Op die manier werden aan alle fragmenten van de interviews codes toegewezen. Dat resulteerde in een datastructuur, zoals terug te vinden in bijlage 4. Die maakt het mogelijk om de resultaten op een structurele manier voor te stellen.

4 Resultaten

Deze resultatensectie poogt een antwoord te formuleren op de vier onderzoeksvragen van dit onderzoek. Zoals reeds vermeld, zullen de resultaten uitgeschreven worden volgens de opbouw van het conceptueel model. Ten eerste wordt er getracht te beschrijven hoe kleine productiebedrijven de MAP gebruiken. Ten tweede wordt het nut van MAP voor kleine productiebedrijven besproken, waarbij er wordt gefocust op waarom de bedrijven bepaalde MAP reeds toepassen. Ten derde zal er beschreven worden welke barrières kleine productiebedrijven ondervinden bij het gebruik van MAP. Tot slot wordt besproken hoe de bedrijven de barrières die ze ervaren bij het gebruik van MAP kunnen overwinnen.

4.1 Het gebruik van MAP

Dit eerste deel van de resultatensectie bespreekt hoe kleine productiebedrijven MAP gebruiken. Alvorens het nut, de barrières en de manieren om die barrières bij het gebruik van MAP te overwinnen te bespreken, is het namelijk belangrijk om inzicht te verkrijgen in hoe de kleine productiebedrijven de MAP reeds gebruiken. Daarbij dient er een onderscheid gemaakt te worden tussen kostprijscalculaties en budgettering, de twee praktijken waarop dit onderzoek zich focust. De uitvoering van beide praktijken verschilt immers van elkaar.

4.1.1 Het gebruik van kostprijscalculaties

Uit de semi-gestructureerde interviews bleek dat elk van de bevroagde kleine productiebedrijven in bepaalde mate kostprijscalculaties uitvoeren. Echter kan iedereen een kostprijscalculatie zelf ontwerpen en vult ieder bedrijf dit voor zichzelf in naargelang de aard van de bedrijfsactiviteiten. De berekening van de kostprijzen gebeurt dus niet bij ieder klein productiebedrijf op exact dezelfde manier. Toch kunnen er verbanden worden gevonden in hoe kleine productiebedrijven kostprijscalculaties uitvoeren. Tijdens het onderzoek werden overwegend bedrijven bevroagd die producten op maat vervaardigen. Dat maakt dat ze, vooraleer ze aan de productie starten, de kostprijs van het product of project dienen in te schatten om offertes op te maken voor hun klanten. Ze kunnen namelijk met de kostprijs van het geproduceerde product hun verkoopprijs bepalen door er een marge bij op te tellen. De meeste respondenten gaven dus aan dat ze een voorcalculatie opstellen, waardoor ze assumpties moeten maken over de kosten die ze verwachten tijdens de productie.

Een kostprijscalculatie uitvoeren bestaat uit verschillende delen, maar niet ieder bedrijf voert die delen even gedetailleerd uit. Sommige bedrijven zullen niet alle kosten opnemen in hun kostprijscalculatie door de componenten van de kostprijs minder uitgebreid uit te splitsen. Daardoor zullen niet alle kostprijscalculaties even accuraat zijn en zouden de bedrijven nog wijzigingen kunnen aanbrengen in de uitvoering ervan die de juistheid van de kostprijzen kunnen verhogen. Eerst schatten ze het aantal werkuren in die er dienen gespendeerd te worden aan de vervaardiging van een product of project. Doordat ieder product of project uniek is, moet er iedere keer opnieuw een inschatting gemaakt worden van de tijd die nodig is om het product te produceren. Om een inschatting te kunnen maken die dicht bij de werkelijkheid aanleunt, is er heel wat praktijkkennis en ervaring vereist. Vervolgens wordt er een uurloon gekoppeld aan de ingeschatte werkuren om de

kostprijs te berekenen van de uren die worden gespendeerd aan het vervaardigen van het product of project. De kostprijs van één werkuur kan uitgesplitst worden in twee delen: het uurloon van de arbeid en de toewijzing van de indirecte kosten. De indirecte kosten zijn de kosten die niet rechtstreeks kunnen worden toegewezen aan de productie van een product of project. Echter wordt de kostprijs van de indirecte kosten niet door iedereen opgenomen in een kostprijscalculatie aangezien ze ervan uitgaan dat die zullen gedekt worden indien ze voldoende marge aanrekenen op de kostprijs. In eerste instantie neemt men dus de kostprijs van het uurloon van de werknemers in rekening en voegt men daaraan in sommige gevallen een marge toe die de indirecte kosten moet dekken. Er wordt dan een uurtarief van de indirecte kosten bepaald door de jaarlijkse indirecte kosten te verdelen over het gemiddeld aantal gewerkte uren per jaar. De jaarlijkse indirecte kosten en het gemiddeld aantal gewerkte uren per jaar kan men bepalen door zich te baseren op de bedragen van het voorgaande jaar. Het berekende uurtarief kan dan toegevoegd worden aan het uurtarief van de werknemers. Zo wordt per werkuur telkens een deeltje van de indirecte kosten toegeschreven aan de kostprijs van een product. Op die manier kunnen ze ervoor zorgen dat ze aan het einde van het jaar hun indirecte kosten hebben doorgerekend aan hun klanten. Die berekening is niet volledig accuraat aangezien bedrijven zich vaak baseren op de bedragen van het voorgaande jaar en ze geen rekening houden met de wijzigingen in indirecte kosten tijdens het jaar. Tot slot dient er een overzicht gemaakt te worden van de benodigde materialen voor de productie. Daarvan moeten de meest actuele prijzen in rekening worden gebracht om de kosten van de materialen zo correct mogelijk in te calculeren. Ter illustratie geeft het citaat hieronder weer hoe respondent 2 zijn kostprijscalculatie opbouwt:

“Rubriek per rubriek inschatten, of ja, berekenen zoveel materiaal kruipt erin, zoveel werk kruipt erin. Dat is de kostprijs. [...] Met actuele prijzen, want ja, de prijzen van uw materialen veranderen constant en ook personeelskosten veranderen. [...] Al mijn vaste kosten die niet rechtstreeks gerelateerd zijn aan het werk, zoals gebouw, administratie, camionetten... worden bijgeteld bij het uurloon van de werknemers eigenlijk.” (Respondent 2)

4.1.2 Het gebruik van budgettering

Bij de bevraging omtrent de budgettering bleek, in tegenstelling tot de kostprijscalculaties, dat budgettering niet door alle respondenten werd gebruikt. Vijf van de zeven respondenten stellen een budget op van de verkopen en aankopen. In dergelijk budget maken ze projecties van hun verwachte verkopen en aankopen per gebruikte grootboekrekening, zoals aankopen grondstoffen, klein materiaal, elektriciteit, bureaumateriaal, erelonen... Ze starten met het budgetteren van hun omzet voor het komende jaar door de omzet van het voorbije jaar met een percentage te laten groeien. Ze nemen met andere woorden een bepaalde omzetgroei in rekening, die kan voortkomen uit doorrekeningen van prijsstijgingen van materialen en arbeidsuren. Vervolgens kiezen sommige bedrijven ervoor om het budget dat wordt opgesteld voor de periode van één jaar, uit te splitsen per maand. In die gevallen dienen ze ook een inschatting te maken van hun omzet per maand. Ze baseren zich daarvoor op een gelijke verdeling over twaalf maanden, die ze verder aanpassen door logische inschattingen te maken op basis van interne kennis. Door te weten welke maanden rustiger zijn en in welke maanden er minder gewerkt wordt, kunnen er assumpties worden gemaakt over de

maandelijkse omzet. Nadat de omzet werd gebudgetteerd, moeten ook de kosten van het volgende jaar worden ingeschat. Om de kosten te voorspellen, neemt men de kosten van het voorbije jaar en wordt er rekening gehouden met verwachte kostenwijzigingen binnen het bedrijf. Wanneer er ingeschat moet worden welke kosten naar het volgende jaar toe zullen veranderen, moet men goed op de hoogte zijn van wat er intern in het bedrijf speelt, zoals de aanwerving van extra personeel of het uitvoeren van bijkomende investeringen. Die inschattingen worden gemaakt voor het jaareinde zodat het budget klaar is voordat de gebudgetteerde periode start. In eerste instantie maken ze dus een statisch budget op door de verwachte opbrengsten en kosten voor het volgende jaar in rekening te brengen. Echter kunnen invloedrijke gebeurtenissen een aanleiding vormen om het budget doorheen het jaar nog aan te passen. Voorbeelden daarvan zijn de verkoop van een deel van het bedrijf of een verandering in het aantal werknemers. Ze hanteren bijgevolg enkel een flexibel budget indien er invloedrijke gebeurtenissen de cijfers drastisch beïnvloeden. Ter verduidelijking toont onderstaand citaat van respondent 5 hoe een budget wordt opgebouwd:

“Ik ga ervan uit dat we altijd 5% proberen te stijgen voor ten eerste wat prijsstijgingen van materialen te dekken. [...] Bij het bouwverlof zitten die omzetcijfers lager gebudgetteerd dus daar zit dan niet een gelijke verdeling in. [...] Verder iedere kost zoals de boekhouder het inboekt heeft een budgetcijfer op jaarbasis. Dat wordt dan gelijk verdeeld over de maanden. [...] En dan bepaalde kosten toch hoger inschatten, waarvan ik zeg dat gaat toch veranderen. [...] Als er nu bijvoorbeeld belangrijke werknemers in één keer zouden wegvallen. Die krijg ik niet zomaar vervangen. Dus dan ga ik wel het budget laten aanpassen.” (Respondent 5)

4.2 Het nut van het gebruik van MAP

In dit tweede deel van de resultatensectie wordt besproken wat het nut is van het gebruik van MAP voor kleine productiebedrijven. De respondenten benoemden namelijk verschillende redenen waarom ze ervoor kiezen om kostprijscalculaties of budgetten op te stellen. Die redenen kunnen worden besproken in twee delen: de winstgevendheid bewaken en het kritisch reflecteren over de cijfers.

4.2.1 Winstgevendheid bewaken

Eén van de belangrijkste doelstellingen van een bedrijf is het behalen van winst. Voor een bedrijf is het dan ook belangrijk dat ze die winst kunnen waarborgen en opvolgen. De respondenten benadrukken dat die monitoring mogelijk is door MAP te gebruiken. Ze geven bijgevolg aan dat ze het uitvoeren van kostprijscalculaties en het opstellen van budgetten belangrijk vinden omdat het hen in staat stelt om op te volgen of hun bedrijf gezond is. Ze kunnen aan de hand van de MAP hun winstgevendheid bewaken en nakijken of het bedrijf goed presteert. De manier waarop ze dit doen, verschilt naargelang de soort management accounting praktijk die wordt toegepast. Daarom wordt hieronder uitgelegd hoe ze enerzijds hun winstgevendheid bewaken aan de hand van kostprijscalculaties en anderzijds met behulp van budgettering.

Via kostprijscalculaties is het mogelijk om de winstgevendheid van het bedrijf in de gaten te houden door op te volgen dat er steeds voldoende marge wordt toegevoegd aan de berekende kostprijzen.

De bevroagde kleine productiebedrijven wijzen erop dat als een bedrijf geen kostprijscalculatie maakt, ze niet kunnen weten of er winsten behaald worden op de verkoop van hun product. Er is dan namelijk geen zekerheid of de verkoopprijs de kosten om het product te vervaardigen zal dekken, doordat de kostprijs niet wordt berekend en de verkoopprijs wordt bepaald zonder enige onderbouw. Het toepassen van de praktijk zorgt er derhalve voor dat men een redelijke mate van zekerheid heeft dat het bedrijf voldoende winstmarge behaalt op de verwachte kostprijs. Op die manier zijn ze meer gerust dat ze voldoende kosten doorrekenen aan de klant, zodat ze hun eigen aankoopfacturen kunnen blijven betalen. Een volledige zekerheid kan niet verkregen worden bij een voorcalculatie, aangezien de inschattingen van de kosten mogelijk niet volledig nauwkeurig zijn. Wanneer een bedrijf bepaalde kosten niet zorgvuldig genoeg inschat, bestaat de kans dat de werkelijke kosten de verkoopprijs overstijgen. Dan zouden bepaalde verkopen verlieslatend kunnen zijn. Toch maakt een kostprijscalculatie het mogelijk om toe te zien dat een bedrijf goed blijft presteren en niet in financiële problemen terecht komt. Bijgevolg benadrukken de bevroagde kleine productiebedrijven dat kostprijscalculaties zeer waardevol zijn:

“Als je dat nu niet zou gaan berekenen en je zou zomaar ongeveer op gevoel een prijs erop gaan plakken, dan heb je wel kans dat je toch veel minder winst behaalt of zelfs geen verdiensten hebt. [...] [De kostprijscalculaties zorgen ervoor] dat ik zeker niet verlieslatend ben en zorgen dus voor de gezondheid van het bedrijf.” (Respondent 3)

“Die [kostprijscalculaties] zorgen ervoor dat alles wat in uw bedrijf zit, betaald geraakt.” (Respondent 6)

De meerderheid van de respondenten gaf aan dat ze gestart zijn met budgettering omdat ze daartoe werden verplicht door bankinstellingen of externe investeerders. Toch geven ze aan dat het opstellen van budgetten waardevol is voor hun bedrijfsvoering. Budgettering biedt immers de mogelijkheid om toe te zien op hun winstgevendheid en prestaties. De respondenten geven aan dat ze het budget periodiek langs hun werkelijke cijfers kunnen leggen om in de gaten te houden of de vooropgestelde doelen worden behaald. Op die manier kunnen ze opvolgen waar hun bedrijf naartoe beweegt en hoe hun bedrijf presteert. Een budget biedt dus een handvat waarmee kan vergeleken worden of ze op schema zitten of niet. Op die manier kunnen ze problemen opmerken waardoor ze sneller kunnen ingrijpen en maatregelen kunnen nemen om het probleem aan te pakken. Wanneer bijvoorbeeld het bedrijf de gebudgetteerde omzet niet heeft gehaald, kunnen er eventueel nog bijstellingen gebeuren doorheen het jaar om de gebudgetteerde omzet aan het einde van het jaar alsnog te behalen. Een budget stelt kleine productiebedrijven zodoende in staat om een vinger aan de pols van hun bedrijf te houden en kort op de bal op te volgen of hun bedrijf nog gezond is. De respondenten erkennen derhalve dat ze budgetten niet louter opstellen omwille van een verplichting, maar ook omdat het voor henzelf nut en waarde oplevert:

“Ik vind [budgettering] interessant om per maand al een gevoel te hebben van kijk ik zou voor het bouwverlof daar willen staan. Sta ik daar niet, dan weet ik dat ik in juli even kopje onder ga en dan moet ik dat gaan inhalen tijdens de laatste vijf maanden.” (Respondent 5)

“Je wil weten hoe uw bedrijf het doet en waar je naartoe kunt gaan of gaat. Als je geen budget hebt, met wat moet je vergelijken? [...] Ja, om inzicht te hebben in waarom zitten we voor op schema of waarom zitten we achter op schema.” (Respondent 6)

4.2.2 Kritisch reflecteren over de cijfers

Naast het toezien op de winstgevendheid, is het van belang dat een bedrijf zich actief bezighoudt met zijn cijfers. Doordat de kleine productiebedrijven kostprijscalculaties en budgetten opstellen, kunnen ze alerter en kritischer kijken naar hun financiële cijfers. Dat stelt hen in staat om mogelijke verbeteringen op te merken. Ook hier kan er een opsplitsing worden gemaakt tussen kostprijscalculaties en budgettering. Enerzijds kunnen er door kostprijscalculaties, meer bepaald door de nacalculatie, inefficiënties en foutieve inschattingen opgemerkt worden. Anderzijds kunnen er door budgettering overbodige kosten vastgesteld worden.

De kostprijscalculaties maken het mogelijk om kritische reflecties uit te voeren op de cijfers van het bedrijf. Dat kan meer bepaald door een specifiek onderdeel van een kostprijscalculatie toe te passen, namelijk de nacalculatie. Een nacalculatie gebeurt na het vervaardigen van een product of project en geeft inzicht in wat de uiteindelijk gemaakte kosten zijn. Zo kan er een vergelijking worden gemaakt tussen de werkelijke kosten en de verwachte kosten die werden berekend tijdens de voorcalculatie. Die soort calculatie wordt niet uitgevoerd door ieder bedrijf, terwijl dat wel belangrijk is om te bepalen of de voorcalculatie accuraat is gebeurd en er geen verlieslatende producten of projecten worden vervaardigd. Het is tevens belangrijk om op te merken dat de kleine productiebedrijven dergelijke nacalculaties niet altijd even gedetailleerd uitvoeren. Ze leggen voornamelijk de nadruk op de arbeids- en materiaalkosten tijdens de nacalculatie, maar houden vaak geen rekening met de indirecte kosten. Ze houden zich vaak niet bezig met het nagaan of hun werkelijke indirecte kosten overeenkomen met hun verwachtingen.

Dankzij een nacalculatie kunnen bedrijven stuiten op te hoge kosten in vergelijking met de verwachtingen. In zo een situatie heeft een bedrijf er alle belang bij om de reden van die hoge kosten te achterhalen aangezien dat hun marges verlaagt. Het verschil tussen de werkelijke en verwachte kosten kan enerzijds toe te schrijven zijn aan inefficiënties tijdens het productieproces. De respondenten verwijzen daarbij naar werknemers die te traag werken, waardoor er uiteindelijk meer uren aan de productie werden besteed dan vooraf werd ingeschat. Ook geven ze aan dat er mogelijk materiaal wordt verspild tijdens de productie, waardoor de werkelijke materiaalkost hoger ligt dan de verwachte materiaalkost. Anderzijds kan het verschil tussen de werkelijke en verwachte kosten te wijten zijn aan foutieve inschattingen die ze gemaakt hebben in hun voorcalculatie. De respondenten benadrukken namelijk dat het mogelijk is dat ze tijdens de voorcalculatie vergissingen hebben gemaakt waarbij ze te weinig werkuren incalculeren of bepaalde materialen vergeten toe te voegen aan de kostprijscalculatie. Vervolgens vermelden de respondenten dat ze bijstellingen kunnen uitvoeren zoals het zoeken naar efficiënter personeel of het verbeteren van hun eigen kostprijscalculaties door te leren uit hun fouten:

“Waar ik regelmatig tegen aanloop, is dat die CNC afdeling niet efficiënt loopt. Omdat ik zie dat hetgeen we op voorhand calculeren, dat we dat niet halen. Dat de kosten te hoog zijn. Inderdaad, te traag dus te veel uren die erin kruipen.” (Respondent 1)

“Die nacalculatie is na de werf, dan is het gezet en dan heb je effectieve informatie. Dan moet je zien naar volgende calculaties toe, als je te weinig of te veel rekent, dat je daar dan rekening mee kan houden. [...] Je hebt dat als je een offerte maakt en je vergeet iets, je leest over iets in de prijsvraag. Ja, je moet dat dan maken. De volgende keer let je wel op, want je maakt daar verlies op. Dus dat doe je geen twee keer hè.” (Respondent 2)

Door het opstellen van een budget houdt men zich ook meer bezig met de cijfers van het bedrijf, waardoor men alerter en kritischer is. De respondenten vertellen dat ze door een budget op te maken aandachtiger zijn voor welke kosten ze allemaal maken. Ze zijn dan meer bezig met de details van hun financiële cijfers en focussen niet alleen op hoeveel winst het bedrijf uiteindelijk maakt. Zo overlopen ze iedere kostenrubriek om in te schatten hoe die zal evolueren naar het volgende jaar, waardoor ze eerder kosten opmerken die onnodig zijn. De respondenten concluderen bijgevolg dat het opstellen van een budget hen in staat stelt om hun bedrijfsprestaties te optimaliseren, ongeacht of hun bedrijf reeds goed presteert:

“Het opmaken van een budget is belangrijker dan de uitkomst van het budget. [...] Waarom? Wij staan er niet bij stil wat eigenlijk de kost is van bepaalde dingen.” (Respondent 1)

“Je ziet direct in die budgetten van: 'Nu laten wij elke week zo een onnozele mat kuisen die voor de deur ligt.' [...] Dat vind ik het fijne aan die budgetfile. [...] Uiteindelijk blijf je daar heel up to date mee en die realiteitszin blijft gevoed van wat doen we nu eigenlijk en gaat er geen geld buiten wat gewoon zonde is.” (Respondent 3)

4.3 De barrières bij het gebruik van MAP

Voor het derde deel van de resultatensectie, wordt de focus gelegd op de barrières die kleine productiebedrijven kunnen ervaren bij het gebruik van MAP. Tijdens de interviews haalden de respondenten verschillende hindernissen aan waarmee ze geconfronteerd worden wanneer ze de MAP willen toepassen. De barrières worden beschreven in twee delen: het hebben van onvoldoende kennis en opleiding en het onbewust zijn van de waarde van MAP.

4.3.1 Onvoldoende kennis en opleiding

Het hebben van onvoldoende kennis en opleiding is de eerste barrière die de respondenten aanhalen. Wanneer iemand geen kennis heeft over hoe een kostprijs van een product kan berekend worden of hoe een budget kan opgesteld worden, zal die persoon heel wat moeilijkheden ondervinden bij de uitvoering ervan. De respondenten benadrukken dat de bedrijfsleiders van kleine productiebedrijven meestal bezig zijn met hun vakgebied waarin ze gespecialiseerd zijn, zoals elektriciteit of bouw. Echter worden zij ook geacht het administratieve werk in handen te nemen, zoals offertes en facturen opstellen. Dan zijn er natuurlijk kostprijscalculaties nodig om die offertes en facturen zo correct mogelijk op te stellen. Daarenboven dienen zij vaak de financiële staten op te volgen, waardoor

budgetten waardevol kunnen zijn. Echter zijn de bestuurders meestal zo gespecialiseerd in hun vakmanschap, waardoor ze vaak geen opleiding hebben gevolgd die focuste op het aanleren hoe kostprijscalculaties en het opstellen van budgetten in zijn werk gaan. Bijgevolg hebben ze niet de nodige kennis verkregen vanuit hun opleiding om de MAP toe te passen. Er moet daarbij wel gewezen worden dat iemands opleiding niet de enige factor is die iemands kennis beïnvloedt, aangezien kennis ook kan voortkomen uit bijvoorbeeld praktijkervaring. De respondenten concluderen derhalve dat onvoldoende kennis en opleiding een belemmering vormen voor kleine productiebedrijven om MAP te gebruiken:

“Omdat ik geen kennis heb [van budgettering]. [...] Ik heb niet de juiste opleiding gehad. Ik heb maar een beroepsopleiding gehad en ben daar nooit mee bezig geweest.” (Respondent 4)

“Dat heeft meer met de kennis te doen. [...] Bepaalde vakmannen, kleine bedrijven [...] kennen hun metier heel goed en gaan gewoon bij de concurrentie of bij de collega's kijken van wat kost iets en aan wat verkoopt die. Ze kunnen zelf niet goed in beeld brengen van dat moet het kosten of dat mag het kosten.” (Respondent 7)

4.3.2 Onbewust zijn van het nut van het gebruik van MAP

De tweede barrière die kan worden afgeleid uit de antwoorden van de respondenten is dat kleine productiebedrijven zich vaak onbewust zijn van het nut van het gebruik van MAP. Ze zijn niet op de hoogte van de voordelen die ze kunnen bekomen wanneer ze de MAP toepassen, waardoor ze de praktijken niet als nuttig of waardevol beschouwen voor hun bedrijfsvoering. De respondenten geven namelijk aan dat toen ze nog geen budgettering uitvoerden, ze het nut er niet van inzagen. Pas wanneer ze het opstelden vanuit een verplichting, werden ze zich bewust van de waarde van een budget voor de bedrijfsvoering. De kleine productiebedrijven erkennen derhalve dat ze zich weerhouden van het toepassen van MAP doordat ze zich niet voldoende bewust zijn van het nut van MAP:

“Het nut en relevantie ervan inzien. [...] Ik had [een budget] nooit nuttig gevonden. Die overname heeft ons voor een groot stuk geprofessionaliseerd op dat vlak.” (Respondent 1)

“De waarde er niet van inschatten. Toen ik het [budget] niet had, stond ik er niet bij stil. Nu ik het heb, zie ik er echt wel de waarde van in. Het geeft veel meer rust.” (Respondent 3)

Wanneer bedrijven de MAP niet als nuttig of waardevol zien doordat ze zich niet bewust zijn van de waarde van MAP, zullen ze ook niet bereid zijn om geld of tijd te spenderen aan het toepassen ervan. Hoe minder voordelen ze denken te halen uit het toepassen van een praktijk, hoe sneller ze die praktijk als te duur of te veel werk zullen bestempelen. Ze wegen namelijk de kosten van het gebruik van MAP af met de bijbehorende baten. Echter schatten ze vaak de baten te laag in doordat ze niet voldoende op de hoogte zijn van de voordelen van het gebruik van MAP. De respondenten vertellen dan ook dat het uitvoeren van uitgebreide kostprijscalculaties en het opstellen van budgetten bijzonder duur is aangezien het gepaard gaat met hoge overheadkosten. Er moet namelijk heel wat extra werk verricht worden als gevolg van het toepassen van die MAP, waardoor er extra werkuren

moeten worden vergoed. Verder wijzen de respondenten erop dat het toepassen van MAP heel wat tijd en werk kost. Die extra kosten en extra werkuren zijn ze vaak niet bereid te spenderen aan MAP doordat ze de voordelen niet als hoog genoeg percipiëren in vergelijking met de kosten. De respondenten geven bijgevolg aan dat ze belemmerd worden bij het gebruiken van MAP wanneer ze het toepassen van MAP te duur of te arbeidsintensief vinden:

“Uw overheadkost wordt veel te duur, dat is iets wat wij nooit hadden toegelaten dat iemand 16 uren [aan budgettering zou spenderen]. Als ik iemand daarvoor moest betalen, zag ik daar niet het nut van in wat ik volgend jaar meer zou verdienen door dat te doen.” (Respondent 1)

“Ik heb geen tijd [om een nacalculatie te doen] en ik ben blij als ik zondagmorgen eens niet naar het atelier moet om prijzen te maken. [...] Investeren om daar nog de skills, iemand voor te hebben? [...] Je kunt als je klein bent niet voor de prijszetting iemand aannemen, halftijds zelfs niet zetten, want dat kost te veel geld.” (Respondent 5)

4.4 Het overwinnen van barrières bij het gebruik van MAP

Het vierde en laatste deel van de resultatensectie zal bespreken hoe de barrières met betrekking tot het gebruik van MAP volgens de respondenten kunnen overwonnen worden. Daarbij werden tijdens de interviews verschillende externe partijen aangehaald die hulp kunnen bieden bij het overwinnen van de barrières bij het gebruik van MAP. Meer bepaald kunnen werkgeversorganisaties, accountants, consultants en de overheid een rol spelen bij het overbruggen van de barrières.

4.4.1 Werkgeversorganisaties

Ten eerste kunnen werkgeversorganisaties, zoals Voka, Unizo en Bouwunie, kleine productiebedrijven helpen door hen attent te maken op het belang van het gebruik van MAP. Ze kunnen sensibiliseringscampagnes voeren die bedrijven wijzen op de waarde die MAP kunnen opleveren voor hun bedrijfsvoering. Dergelijke campagnes kunnen bedrijven immers aansporen om te starten met het volgen van opleidingen over MAP. Werkgeversorganisaties kunnen bijgevolg opleidingen aanbieden die de kennis van kleine productiebedrijven weten te verrijken over verschillende soorten MAP. De respondenten erkennen dat ze door zulke opleidingen minder worden belemmerd door onvoldoende kennis en opleiding aangezien ze leren hoe ze allerlei MAP kunnen implementeren in hun bedrijfsvoering. Via die opleidingen is het ook mogelijk om de aandacht van bedrijven meer te vestigen op het gebruik van MAP, waardoor ze zich meer bewust worden van het belang en de voordelen van het gebruik ervan. Zo kunnen werkgeversorganisaties bedrijven, die reeds een bepaalde mate van MAP uitvoeren, stimuleren om hun gebruik van MAP uit te breiden en te verfijnen. De bevroegde kleine productiebedrijven benadrukken dat het volgen van opleidingen hen kan helpen om barrières bij het gebruik van MAP te overwinnen:

“Ik kreeg toevallig een mail van Bouwunie, van kijk een opleiding kostprijsberekeningen. Ik heb gezegd van: ‘ik ga me daar eens voor inschrijven’. [...] Dat heeft mijn ogen doen open gaan. Dat was heel nuttig. Ik raad het al mijn concullega's aan om dat te gaan doen.” (Respondent 4)

4.4.2 Accountants en consultants

Ten tweede benadrukken de respondenten dat hulp van accountants en consultants kan helpen bij het overbruggen van barrières bij het gebruik van MAP. Door beroep te doen op externen die ondersteuning bieden bij de financiële administratie, zoals accountants en consultants, kunnen de kleine productiebedrijven bijgestaan worden bij het maken van kostprijscalculaties of budgetten. Accountants focussen zich vandaag de dag steeds meer op een adviserende functie. Daardoor kunnen bedrijven niet louter terecht bij hen voor hun boekhouding, maar ook voor diepgaander advies met betrekking tot hun cijfers. Zo kunnen accountants en consultants enerzijds bepaalde MAP verzorgen voor hun klanten. De respondenten geven immers aan dat bedrijven het opstellen van een budget kunnen uitbesteden aan hen wanneer de kennis daarover intern niet ter beschikking is. Anderzijds kunnen de accountants en consultants hun klanten wegwijs maken in het uitvoeren van die praktijken. Door deze samenwerking, kunnen ze immers bijleren over hoe bepaalde praktijken dienen uitgevoerd te worden. De respondenten concluderen derhalve dat accountants en consultants een helpende hand kunnen bieden bij het overwinnen van de barrières bij het gebruik van MAP:

“Als zaakvoerder heb je zoveel tekortkomingen, je kan maar een paar dingen echt perfect doen die bij je passen en voor alle andere rest zul je toch sowieso mensen moeten inschakelen. Hiervan ook, [een budget opstellen] kan je perfect aan je accountant overlaten of aan iemand anders. En dan kun je het natuurlijk inhoudelijk samen invullen.” (Respondent 3)

“[Bedrijven moeten zich ervan] bewust zijn dat er freelancers zijn die je daarvoor kunt inhuren. Dus die u daarbij helpen zodat je dat niet allemaal alleen moet doen.” (Respondent 6)

4.4.3 Overheid

Tot slot kan de overheid een rol spelen door bijkomende overheidsmaatregelen in te voeren die kleine productiebedrijven helpen barrières met betrekking tot het gebruik van MAP te overbruggen. Volgens respondenten zouden ze namelijk bepaalde regulering of steunmaatregelen kunnen invoeren die ervoor zorgen dat ondernemers vanaf de opstart van hun bedrijf meer kennis hebben of kunnen verkrijgen over het uitvoeren van financiële administratie. Die maatregelen zouden er ook voor moeten zorgen dat bedrijven zich meer bewust worden van het nut van het gebruik van MAP. De bevroegde respondenten benadrukken dat de overheid vandaag de dag zowel geen kennis als startkapitaal vereist van de oprichters van een bedrijf. Vroeger was men verplicht een basiskennis bedrijfsbeheer aan te tonen bij het opstarten van een bedrijf. Dat zorgde ervoor dat vakmannen op de hoogte waren van de basisprincipes van kostprijscalculatie en budgettering. Verder was er ook steeds een minimumkapitaal vereist, terwijl dit nu niet meer verplicht is bij het opstarten van een besloten vennootschap. Dat minimumkapitaal kon ervoor zorgen dat een bedrijf in staat was kennis aan te kopen als die intern niet voor handen was. Doordat beiden nu niet meer nodig zijn om een bedrijf op te starten, verwachten de respondenten dat de overheid andere maatregelen neemt zodat kleine productiebedrijven op de hoogte zijn van het belang van MAP en de nodige kennis ervan verkrijgen. Kleine productiebedrijven zijn, zoals reeds gesteld, vaak niet geneigd om te betalen om MAP te kunnen toepassen doordat ze zich vaak te weinig bewust zijn van het belang ervan. Ze zullen dus zelf niet snel accountants of consultants aanspreken of zich inschrijven voor opleidingen

aangezien dat geld kost. De overheid zou daarom steunmaatregelen kunnen invoeren om de kleine bedrijven een eerste aanzet te geven. Verder zou het ook kunnen helpen om een basissoftware te laten ontwikkelen die bedrijven in staat stellen om verschillende MAP te implementeren, zoals kostprijscalculaties of budgetten. Ten slotte zou de overheid sensibiliseringscampagnes kunnen voeren die kleine productiebedrijven attent maken op het nut van het gebruik van MAP. De respondenten staven derhalve dat de overheid kleine productiebedrijven kan helpen bij het overwinnen van barrières bij het gebruik van MAP:

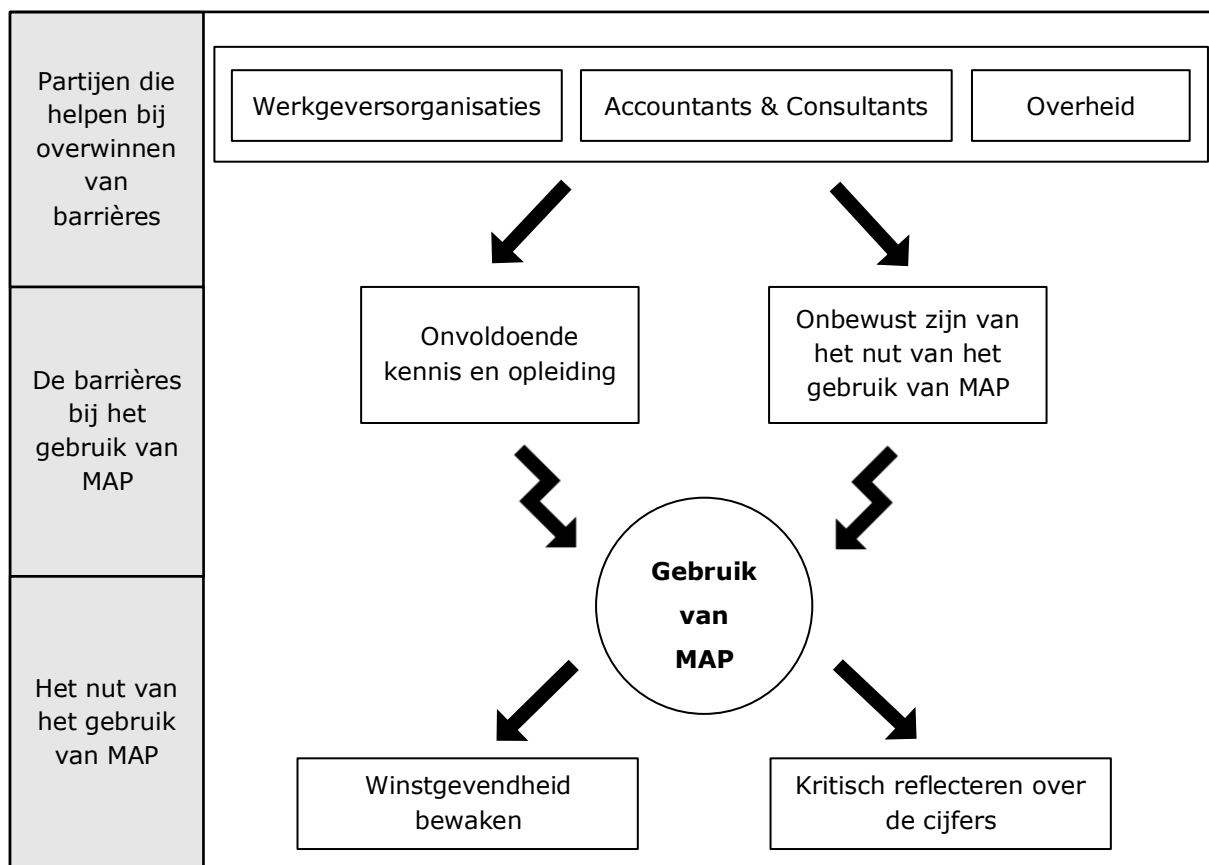
“Ja vroeger waren er ook zo beroepserkenningen en bedrijfsbeheer. Dat is allemaal afgeschaft. [...] Maar dat er dan een regel is waarin de overheid dat kan doen via een ondersteuning.” (Respondent 2)

“Er mag meer steun van de overheid komen en ze mogen niet zomaar dat bedrijfsbeheer afschaffen. [...] Je moet geen bedrijfsbeheer meer kunnen voorleggen om een bedrijf te starten. Dat hadden wij ook. [...] Wij waren jonge gasten en hebben iets in ons hoofd. We willen een bouwbedrijf, maar wat weten wij van iets? Wij hadden ook grote schulden kunnen opbouwen hè. [...] Iedereen kan zomaar een bouwfirma beginnen. Ik vind dat niet juist. [...] Ik vind dat er toch meer opleiding aan te pas mag komen.” (Respondent 4)

“Als ik zie dat je nu een vennootschap mag oprichten voor één euro, dat snap ik al niet. [...] Hoe kun je met één euro de kennis gaan vergaren? Er gaat geen enkele accountant u ontvangen met één euro. [...] Maar als zo een budgetfile ter beschikking gesteld wordt, zou iedere ondernemer [...] die file kunnen invullen.” (Respondent 5)

4.5 Conceptueel model

Uit de besproken resultaten vloeide een conceptueel model voort, zoals voorgesteld in figuur 1. Daarin wordt gepoogd de bevindingen van dit onderzoek visueel voor te stellen.



Figuur 1: Conceptueel model

5 Conclusie

Deze laatste sectie zal de conclusies van dit onderzoek beschrijven met behulp van de verkregen onderzoeksresultaten. Daarbij zullen de resultaten in verband gebracht worden met de reeds bestaande literatuur om overeenstemmingen en tegenstrijdigheden op te merken. Vervolgens wordt besproken hoe dit onderzoek kan bijdragen aan de praktijk. Tot slot worden een aantal beperkingen van deze masterproef vermeld en aanbevelingen gegeven voor toekomstig onderzoek.

5.1 Discussie van de resultaten

Deze masterproef heeft als doel om in beeld te brengen hoe kleine productiebedrijven de MAP gebruiken, welk nut het voor hen oplevert, welke barrières ze bij het gebruik ervan ervaren en hoe die barrières overwonnen kunnen worden. De resultaten werden verwerkt tot een conceptueel model (figuur 1). Daaruit kan worden opgemerkt dat het gebruik van MAP wordt belemmerd door een aantal barrières, zoals het hebben van onvoldoende kennis en opleiding en het onbewust zijn van het nut van het gebruik van MAP. Echter zijn er externe partijen die bedrijven kunnen bijstaan en helpen bij het gebruik van MAP, zoals werkgeversorganisaties, accountants, consultants en de overheid. Die hulp is van belang aangezien uit de resultaten blijkt dat het gebruik van MAP waardevol is voor bedrijven aangezien de praktijken hen in staat stellen om de winstgevendheid te bewaken en kritisch te reflecteren over de cijfers. Die bevindingen zullen hieronder in verband gebracht worden met de bevindingen van bestaande academische studies.

Uit de resultaten blijkt dat de kleine productiebedrijven kostprijscalculaties uitvoeren in de vorm van opdrachtencalculatie, oftewel *job costing* (Horngren et al., 2015, pp. 122-165). Daarbij worden de directe kosten, zoals arbeidskosten en materiaalkosten, rechtstreeks toegewezen aan een product of project. De indirecte kosten, zoals de overheadkosten, worden daarentegen via een allocatiebasis toegewezen aan een product of project door bijvoorbeeld de overheadkost per werkuur te berekenen. De bevroegde kleine productiebedrijven hanteren die soort kostprijscalculaties aangezien ze producten of projecten vervaardigen die uniek zijn. Tijdens de interviews werd het evenwel duidelijk dat niet elk bedrijf de kostprijscalculaties even nauwkeurig maakt en er bijgevolg nog plaats voor verbetering is omtrent de uitvoering ervan. Met betrekking tot budgettering, stellen de bevroegde kleine productiebedrijven, die een budget opstellen, een operationeel budget op (Horngren et al., 2015, p. 219). Dat wil zeggen dat ze hun verkopen en aankopen projecteren om uiteindelijk te komen tot een gebudgetteerde resultatenrekening.

Verder kon er uit de bevindingen van dit onderzoek worden afgeleid wat het nut is van het gebruik van MAP voor kleine productiebedrijven. Net zoals aangehaald wordt in de onderzoeken van Bakhsh et al. (2020), Laitinen (2014) en Uyar (2010), blijkt uit dit onderzoek dat MAP, zoals kostprijscalculaties, over het algemeen belangrijk zijn om prijsbeslissingen te nemen. Aan de hand van MAP kan de verkoopprijs worden bepaald door de berekende kostprijs te verhogen met een marge. Zo verkrijgen ze een redelijke mate van zekerheid dat hun verkoopprijs boven de kostprijs zal liggen. Omdat de berekening van de kostprijs voorafgaat aan de productie, worden de kosten ervan ingeschat en bestaat er derhalve geen volledige zekerheid dat de werkelijke kostprijs onder de verkoopprijs zal liggen. Daarenboven stelt een budget bedrijven in staat om hun prestaties grondig

op te volgen en te evalueren door de gebudgetteerde cijfers te vergelijken met de werkelijke cijfers (Becker et al., 2016; Marjerison & Kim, 2022). De kleine productiebedrijven kunnen dus hun winstgevendheid bewaken door MAP te gebruiken, aangezien ze met behulp van die praktijken hun prijzen beter kunnen bepalen en hun prestaties beter kunnen evalueren. Bovendien benadrukken de kleine productiebedrijven dat MAP ook waardevol zijn om kritisch te reflecteren over de cijfers van hun bedrijf. Dat is in lijn met de bevindingen van Becker et al. (2016) en Marjerison en Kim (2022). Zij stellen eveneens dat budgettering als doel heeft om de kosten te controleren en na te gaan of er geen onnodige kosten worden gemaakt. Pelz (2019) stelt daarentegen dat budgettering voor kleinere bedrijven minder relevant is, doordat het tijd en aandacht wegneemt van de operationele taken die belangrijker zijn.

De kleine productiebedrijven gaven evenwel aan dat ze barrières ervaren bij het gebruik van MAP. Ten eerste wordt onvoldoende kennis en opleiding beschouwd als een belemmering bij het gebruik van MAP. Cele et al. (2022), Oyewo et al. (2023) en Ylä-Kujala et al. (2023) vonden tevens dat onvoldoende kennis en opleiding met betrekking tot kostprijsberekeningen en budgettering een belemmering vormen om de praktijken te gaan toepassen. Ten tweede kon er uit de resultaten afgeleid worden dat kleine productiebedrijven belemmerd worden bij het gebruik van MAP wanneer ze zich niet of onvoldoende bewust zijn van het nut van het gebruik van MAP. Alvorens bedrijven beslissen of ze een bepaalde management accounting praktijk gaan implementeren in hun bedrijfsvoering, wegen ze de kosten af tegenover de baten van het gebruik van die praktijk. De onderzoeken van Armitage et al. (2016) en Dlamini (2022) wezen uit dat kleine bedrijven de kosten vaak als groter ervaren dan de baten, waardoor ze het niet als nuttig beschouwen. Echter dient er in vraag te worden gesteld of die bedrijven alle baten in acht nemen bij de besluitvorming, aangezien het mogelijk is dat ze zich niet bewust zijn van alle voordelen die het gebruik van MAP kunnen opleveren. Wanneer bedrijven zich niet voldoende bewust zijn van het nut van het gebruik van MAP, zal dat een barrière vormen om de praktijken toe te passen. Vervolgens stelt de literatuur dat een tekort aan financiële middelen kleine bedrijven belemmert bij het implementeren van MAP (Armitage et al., 2016; Jaradat et al., 2021). Uit de resultaten van dit onderzoek bleek daarentegen dat kleine productiebedrijven het toepassen van kostprijsberekeningen of budgettering soms als te duur ervaren. Ze hebben mogelijk wel de financiële middelen om het te kunnen implementeren, maar ze zijn soms niet bereid om te betalen voor een praktijk doordat ze zich niet bewust zijn van de voordelen ervan. Voorts geven de respondenten van dit onderzoek aan dat het toepassen van MAP te veel tijd in beslag neemt. Ylä-Kujala et al. (2023) en Armitage et al. (2016) wezen er eveneens op dat kleine bedrijven geconfronteerd worden met beperkte tijd tijdens hun bedrijfsvoering, waardoor ze eerder hun tijd besteden aan de operationele activiteiten dan aan het toepassen van MAP. Echter dient er in vraag te worden gesteld of een beperkte tijd effectief een belemmering vormt bij het gebruik van MAP. Het is namelijk mogelijk dat bedrijven niet bereid zijn om tijd te maken voor het toepassen van MAP, doordat ze het niet als nuttig ervaren.

Tot slot poogt dit onderzoek na te gaan hoe de kleine productiebedrijven die barrières kunnen overwinnen. De respondenten halen drie externe partijen aan die hen kunnen helpen bij het gebruik van MAP. Ten eerste kunnen werkgeversorganisaties, zoals Voka en Unizo, bedrijven bewust maken van het belang van het gebruik van MAP aan de hand van sensibiliseringscampagnes. Daarenboven

zijn ze in staat hen te helpen door opleidingen aan te bieden over kostprijscalculaties en budgettering. Ten tweede kunnen accountants en consultants helpen door bedrijven bij te staan bij de uitvoering van hun MAP. Net zoals aangehaald wordt in het onderzoek van Marriott en Marriott (2000), is er aanzienlijk potentieel voor accountants om kleine bedrijven te helpen bij het bekomen van management accounting informatie. Daarmee kunnen ze ook de financiële vaardigheden van hun klanten vergroten. Ten slotte geven de respondenten aan dat de overheid kleine productiebedrijven zou kunnen helpen bij het overwinnen van barrières bij het gebruik van MAP door bepaalde regulering of steunmaatregelen in te voeren. De overheid kan bovendien via sensibiliseringscampagnes bedrijven meer bewust maken van het nut van MAP. Daarenboven moet ze ervoor zorgen dat bedrijven meer kennis kunnen verkrijgen over het gebruik van MAP.

5.2 Bijdrage voor de praktijk

De bevindingen van dit onderzoek leveren tevens bijdragen voor de praktijk. Ze kunnen namelijk waardevolle inzichten verstrekken aan kleine productiebedrijven, werkgeversorganisaties, accountants, consultants en de overheid. Het is mogelijk om aan de hand van de resultaten van dit onderzoek kleine productiebedrijven, die zich nog niet bewust zijn van het nut van het gebruik van MAP, te overtuigen van de meerwaarde die MAP kunnen opleveren. Werkgeversorganisaties, zoals Voka, Unizo en Bouwunie, kunnen ook inzien dat ze een bijdrage kunnen leveren aan de bedrijfsvoering van bedrijven door opleidingen aan te bieden inzake MAP en bedrijven attent te maken op het nut van het gebruik van MAP.

De bevindingen zijn eveneens relevant voor accountants en consultants, aangezien zij hulp kunnen bieden bij het gebruik van MAP volgens de respondenten. Ze stellen enerzijds dat externen hen kunnen adviseren over hoe ze bepaalde praktijken kunnen uitvoeren. Anderzijds kunnen accountants of consultants bepaalde praktijken, zoals een budget, opstellen voor hen. Als gevolg van een steeds meer geautomatiseerde financiële boekhouding, verkleint het takenpakket van accountants. Bijgevolg kunnen accountants meer inzetten op het uitoefenen van een adviserende functie (He, 2020; Marriott & Marriott, 2000). Opdat zij waardevol advies kunnen verlenen, moeten ze een vertrouwensrelatie opbouwen met hun klanten (de Groote & Bertschi-Michel, 2021). Bedrijven dienen namelijk voldoende informatie te verstrekken aan hun accountant of consultant zodat zij gericht advies kunnen geven over het gebruik van MAP. De resultaten concluderen dat accountants en consultants zich bewust moeten zijn dat ze waardevolle hulp kunnen verschaffen aan kleine productiebedrijven met betrekking tot het gebruik van MAP.

Ten slotte levert dit onderzoek een bijdrage voor de overheid aangezien de respondenten benadrukken dat het invoeren van bepaalde regulering of steunmaatregelen kleine productiebedrijven kan helpen bij het gebruik van MAP. Ze verwachten derhalve dat de overheid zijn verantwoordelijkheid opneemt om ervoor te zorgen dat opstartende bedrijven voldoende ondernemerscompetenties bezitten zodat faillissementen kunnen beperkt worden. Vandaag de dag bestaat er reeds een steunmaatregel bekend onder de naam 'kmo-portefeuille' (VLAIO, 2024). Daarmee verleent de overheid financiële steun aan kmo's voor de aankoop van opleidingen en adviesdiensten. De overheid komt voor 30% tussen in die kosten bij kleine bedrijven en voor 20% bij middelgrote bedrijven, waarbij de steun beperkt is tot 7.500 euro per jaar. De kans is echter groot

dat de kleine productiebedrijven geen opleidingen zullen aankopen aan een verlaagd tarief in verband met MAP als ze zich onbewust zijn van het nut ervan. Daarom lijkt het een betere optie voor de overheid om een gratis proefles te subsidiëren die de kleine productiebedrijven kennis kunnen bijbrengen over de basisconcepten van MAP. Door de eerste les volledig te subsidiëren, kunnen de bedrijven inzicht krijgen in hoe waardevol de praktijken zijn voor hun bedrijfsvoering. Daardoor hebben ze de kans om zich later te verdiepen in die materie door bijkomende opleidingen aan te kopen. Bovendien zouden sensibiliseringscampagnes kunnen helpen om bedrijven het nut van de MAP te laten inzien. Dat is niet alleen van belang voor de bedrijven die het nog niet toepassen. Ook bedrijven die reeds een bepaalde mate van MAP gebruiken, moeten voortdurend worden gewezen op het nut van het gebruik van MAP. De economie in haar geheel heeft er namelijk baat bij dat externe partijen hulp bieden bij het overwinnen van de barrières. Het gebruik van MAP draagt bij aan het verbeteren van de bedrijfsprestaties en het waarborgen van de groei van bedrijven, waardoor de uitvoering ervan de gehele economie ten goede komt.

5.3 Beperkingen en aanbevelingen voor toekomstig onderzoek

Dit onderzoek kent enkele beperkingen, die op hun beurt kunnen leiden tot mogelijkheden voor toekomstig onderzoek. Ten eerste gaven alle respondenten van dit onderzoek aan dat ze kostprijscalculaties maken en vijf van de zeven respondenten zeiden ook dat ze budgetten van verkoop en aankoop opstellen. Daarbij dient er rekening mee gehouden te worden dat er wellicht enkel kleine productiebedrijven wilden meewerken aan dit onderzoek die kostprijscalculaties en budgetten maken. Bijgevolg bestaat de kans dat er inzichten van kleine productiebedrijven ontbreken die veel minder gebruikmaken van kostprijsberekeningen of budgetten.

De tweede beperking van dit onderzoek houdt in dat er slechts één respondent werd bevraagd die identieke producten maakt, terwijl de andere respondenten maatwerk verrichten. Daardoor kon er enkel een besluit getrokken worden over hoe kleine productiebedrijven die maatwerk verrichten MAP gebruiken, welk nut het voor hen oplevert, welke barrières ze daarbij ervaren en hoe ze die barrières kunnen overwinnen. Er kan dus geen conclusie gevormd worden over die materie voor kleine productiebedrijven die aan massaproductie doen. Bijgevolg is het ook niet mogelijk om een vergelijking te maken tussen beide soorten productiebedrijven. Toekomstig onderzoek zou kunnen uitwijzen of er al dan niet een verschil is in hoe beiden kostprijsberekeningen of budgetten maken. Er zou eveneens kunnen nagegaan worden of ze verschillende barrières bij het gebruik van MAP ervaren en of er bijgevolg andere manieren zijn om die barrières te overwinnen.

Ten derde werden er voor deze masterproef enkel Limburgse kleine productiebedrijven bevraagd. De bevindingen van dit onderzoek zijn aldus enkel van toepassing op Limburg en kunnen daarom niet veralgemeend worden naar andere regio's en landen. De resultaten kunnen namelijk variëren omwille van de institutionele context. Het uitvoeren van toekomstig onderzoek over dit onderwerp in andere regio's en landen wordt derhalve aanbevolen. Zo kan de generaliseerbaarheid van dit onderzoek vergroot worden.

Tot slot vloeien uit de bevindingen van dit onderzoek een aantal mogelijke toekomstige onderzoeksrichtingen voort. Uit de steekproef van dit onderzoek bleek dat de meerderheid van de

kleine productiebedrijven een bepaalde mate van MAP gebruiken. Aangezien ieder bedrijf zelf beslist hoe hun MAP worden uitgebouwd, is het interessant om op grote schaal inzicht te verkrijgen in het gebruik van MAP bij kleine productiebedrijven. Zo zou er aan de hand van kwantitatief onderzoek onderzocht kunnen worden in welke mate kleine productiebedrijven bepaalde MAP reeds gebruiken. Vermits uit de bevindingen van dit onderzoek blijkt dat kleine productiebedrijven zich vaak niet voldoende bewust zijn van het nut van het gebruik van MAP, zou er tevens kwantitatief onderzocht kunnen worden in welke mate ze zich ervan bewust zijn dat MAP waardevol zijn voor de bedrijfsvoering. Daarenboven kan er nagegaan worden welke invloed die mate van bewustzijn heeft op het gebruik van MAP.

6 Referentielijst

Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2006). Management accounting practices in the British food and drinks industry. *British food journal*, 108(5), 336-357.

Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British accounting review*, 40(1), 2-27. doi:10.1016/j.bar.2007.11.003

Afifa, M. M. A., & Saleh, I. (2022). Management accounting systems effectiveness, perceived environmental uncertainty and companies' performance: the case of Jordanian companies. *International journal of organizational analysis (2005)*, 30(2), 259-288. doi:10.1108/IJOA-07-2020-2288

Ahmad, K. (2014). The adoption of management accounting practices in Malaysian small and medium-sized enterprises. *Asian Social Science*, 10(2), 236.

Ahmad, K. (2017). The Implementation of Management Accounting Practices and its Relationship with Performance in Small and Medium Enterprises. *International review of management and marketing*, 7(1), 342-353. Retrieved from <https://go.exlibris.link/QLYH1qJs>

Ahmad, K., & Zabri, S. M. (2015). Factors explaining the use of management accounting practices in Malaysian medium-sized firms. *Journal of small business and enterprise development*, 22(4), 762-781. doi:10.1108/JSBED-04-2012-0057

Al-Omiri, M., & Drury, C. (2007). A survey of factors influencing the choice of product costing systems in UK organizations. *Management accounting research*, 18(4), 399-424. doi:10.1016/j.mar.2007.02.002

Alamri, A. M. (2019). Association between strategic management accounting facets and organizational performance. *Baltic journal of management*, 14(2), 212-234. doi:10.1108/BJM-12-2017-0411

Armitage, H. M., Webb, A., & Glynn, J. (2016). The Use of Management Accounting Techniques by Small and Medium-Sized Enterprises: A Field Study of Canadian and Australian Practice. *Accounting perspectives*, 15(1), 31-69. doi:10.1111/1911-3838.12089

Azudin, A., & Mansor, N. (2018). Management accounting practices of SMEs: The impact of organizational DNA, business potential and operational technology. *Asia Pacific management review*, 23(3), 222-226. doi:10.1016/j.apmr.2017.07.014

Bakhsh, A., Mahmood, Z., & Chaudhry, S. (2020). The Adoption of Management Accounting Practices (Maps) in Small and Medium Enterprises (SME's) of Pakistan. *Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies*, 5(2), 243-260. doi:10.26710/jafee.v5i2.930

- Becker, S. D., Mahlendorf, M. D., Schäffer, U., & Thaten, M. (2016). Budgeting in Times of Economic Crisis. *Contemporary accounting research*, 33(4), 1489-1517. doi:10.1111/1911-3846.12222
- Becker, W., Ulrich, P., & Staffel, M. (2011). Management accounting and controlling in German SMEs – do company size and family influence matter? *International Journal of Entrepreneurial Venturing*, 3(3), 281-300. Retrieved from <https://EconPapers.repec.org/RePEc:ids:ijeven:v:3:y:2011:i:3:p:281-300>
- Bedford, D. S., & Malmi, T. (2015). Configurations of control: An exploratory analysis. *Management accounting research*, 27, 2-26. doi:10.1016/j.mar.2015.04.002
- Berisha, V., & Miftari, I. (2022). CFO and CEO Characteristics and Managerial Accounting Techniques (MAT's) Usage: An Upper-Echelons Perspective. *Journal for East European management studies*, 27(2), 348-375. doi:10.5771/0949-6181-2022-2-348
- Boeije, H., & Bleijenbergh, I. (2019). *Analyseren in kwalitatief onderzoek* (4e ed.): Boom.
- Boučková, M. (2015). Management Accounting and Agency Theory. *Procedia economics and finance*, 25, 5-13. doi:10.1016/S2212-5671(15)00707-8
- Brierley, J. A. (2011). A Comparison of the Product Costing Practices of Large and Small- to Medium-Sized Enterprises: A Survey of British Manufacturing Firms. *International journal of management*, 28(4), 184. Retrieved from <https://go.exlibris.link/0wXFzj5v>
- Broccardo, L., & Mauro, S. G. (2023). The path towards sustainability: The role of internal stakeholders and management accounting in a dialogic perspective. *Corporate social-responsibility and environmental management*. doi:10.1002/csr.2697
- Cele, S., Nyide, C. J., & Stainbank, L. J. (2022). Use of management accounting practices and factors affecting its use: A survey of small and medium-sized enterprises in Durban. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 15(1), e1-e11. doi:10.4102/jef.v15i1.661
- Chand, M., & Dahiya, A. (2010). Application of management accounting techniques in Indian small and medium hospitality enterprises: An empirical study. *International Journal of Entrepreneurship and Small Business*, 11(1), 25-41.
- Charifzadeh, M., & Taschner, A. (2017). *Management Accounting and Control: Tools and Concepts in a Central European Context*: Wiley.
- Chen, H., & Tian, Z. (2022). Environmental uncertainty, resource orchestration and digital transformation: A fuzzy-set QCA approach. *Journal of business research*, 139, 184-193. doi:10.1016/j.jbusres.2021.09.048

- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2), 127-168. doi:10.1016/S0361-3682(01)00027-7
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998). Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management accounting research*, 9(1), 1-19. doi:10.1006/mare.1997.0060
- Chrisman, J. J., Chua, J. H., Kellermanns, F. W., & Chang, E. P. C. (2007). Are family managers agents or stewards? An exploratory study in privately held family firms. *Journal of business research*, 60(10), 1030-1038. doi:10.1016/j.jbusres.2006.12.011
- Corbetta, G., & Salvato, C. (2004). Self-Serving or Self-Actualizing? Models of Man and Agency Costs in Different Types of Family Firms: A Commentary on "Comparing the Agency Costs of Family and Non-family Firms: Conceptual Issues and Exploratory Evidence". *Entrepreneurship theory and practice*, 28(4), 355-362. doi:10.1111/j.1540-6520.2004.00050.x
- Dahal, R. K. (2021). TRADITIONAL VS CONTEMPORARY MANAGEMENT ACCOUNTING TECHNIQUES IN THE NEPALESE MANUFACTURING COMPANIES. *Journal of Management Information and Decision Sciences*, 24(5), 1-14. Retrieved from <https://go.exlibris.link/44FXD1R2>
- Dahal, R. K. (2022). Management accounting practices and organizational performance. *Problems and perspectives in management*, 20(2), 33-43. doi:10.21511/ppm.20(2).2022.04
- Davila, A. (2005). An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms. *Accounting, organizations and society*, 30(3), 223-248. doi:10.1016/j.aos.2004.05.006
- Davila, A., & Foster, G. (2005). Management Accounting Systems Adoption Decisions: Evidence and Performance Implications from Early-Stage/Startup Companies. *The Accounting review*, 80(4), 1039-1068. doi:10.2308/accr.2005.80.4.1039
- Davila, A., & Foster, G. (2009). The Adoption and Evolution of Management Control Systems in Entrepreneurial Companies: Evidence and a Promising Future. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Eds.), *Handbooks of Management Accounting Research* (Vol. 3, pp. 1323-1336). AMSTERDAM: Elsevier Ltd.
- Davila, A., Foster, G., & Li, M. (2009). Reasons for management control systems adoption: Insights from product development systems choice by early-stage entrepreneurial companies. *Accounting, organizations and society*, 34(3), 322-347. doi:10.1016/j.aos.2008.08.002
- de Groote, J. K., & Bertschi-Michel, A. (2021). From Intention to Trust to Behavioral Trust: Trust Building in Family Business Advising. *Family business review*, 34(2), 132-153. doi:10.1177/0894486520938891

- de Lema, D. G. P., & Durendez, A. (2007). Managerial behaviour of small and medium-sized family businesses: an empirical study. *International journal of entrepreneurial behaviour & research*, 13(3), 151-172. doi:10.1108/13552550710751030
- Dlamini, B. (2022). Factors influencing the use of Management Accounting Practices among SMEs in emerging economies: A case of Zimbabwe. *The Journal of Accounting and Management*, 12(2). Retrieved from <https://go.exlibris.link/r5Fc4Qf3>
- Ekbatani, M. A., & Sangeladji, M. A. (2011). Traditional Vs. Contemporary Managerial/Cost Accounting Techniques Differences Between Opinions Of Educators And Practitioners. *The international business & economics research journal*, 7(1). doi:10.19030/iber.v7i1.3213
- Gerdin, J. (2005). Management accounting system design in manufacturing departments: an empirical investigation using a multiple contingencies approach. *Accounting, organizations and society*, 30(2), 99-126. doi:10.1016/j.aos.2003.11.003
- Giovannoni, E., Maraghini, M. P., & Riccaboni, A. (2011). Transmitting Knowledge Across Generations: The Role of Management Accounting Practices. *Family business review*, 24(2), 126-150. doi:10.1177/0894486511406722
- Guenther, E., Endrikat, J., & Guenther, T. W. (2016). Environmental management control systems: a conceptualization and a review of the empirical evidence. *Journal of cleaner production*, 136, 147-171. doi:10.1016/j.jclepro.2016.02.043
- Guest, G., Bunce, A., & Johnson, L. (2006). How Many Interviews Are Enough?: An Experiment with Data Saturation and Variability. *Field methods*, 18(1), 59-82. doi:10.1177/1525822X05279903
- Hadid, W., & Al-Sayed, M. (2021). Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems. *Management accounting research*, 50, 100725. doi:10.1016/j.mar.2020.100725
- Hambrick, D. C., & Mason, P. A. (1984). Upper Echelons: The Organization as a Reflection of Its Top Managers. *The Academy of Management review*, 9(2), 193-206. doi:10.2307/258434
- Hayne, C. (2022). The Effect of Discontinuous and Unpredictable Environmental Change on Management Accounting During Organizational Crisis: A Field Study. *Contemporary accounting research*, 39(3), 1758-1796. doi:10.1111/1911-3846.12767
- He, L. (2020). Review and Prospect of China Management Accounting in the Information Age. *Journal of physics. Conference series*, 1607(1), 12125. doi:10.1088/1742-6596/1607/1/012125
- Helsen, Z., Lybaert, N., Steijvers, T., Orens, R., & Dekker, J. (2017). MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS IN FAMILY FIRMS: A REVIEW OF THE LITERATURE AND DIRECTIONS FOR THE FUTURE. *Journal of economic surveys*, 31(2), 410-435. doi:10.1111/joes.12154

- Hiebl, M. R. W. (2014). Upper echelons theory in management accounting and control research. *Journal of management control*, 24(3), 223-240. doi:10.1007/s00187-013-0183-1
- Hiebl, M. R. W., Duller, C., Feldbauer-Durstmüller, B., & Ulrich, P. (2015). Family Influence and Management Accounting Usage — Findings from Germany and Austria. *Schmalenbach business review*, 67(3), 368-404. doi:10.1007/BF03396880
- Hiebl, M. R. W., Feldbauer-Durstmüller, B., & Duller, C. (2013). The changing role of management accounting in the transition from a family business to a non-family business. *Journal of accounting & organizational change*, 9(2), 119-154. doi:10.1108/18325911311325933
- Hiebl, M. R. W., & Mayrleitner, B. (2019). Professionalization of management accounting in family firms: the impact of family members. *Review of managerial science*, 13(5), 1037-1068. doi:10.1007/s11846-017-0274-8
- Hoque, Z. (2004). A contingency model of the association between strategy, environmental uncertainty and performance measurement: impact on organizational performance. *International business review*, 13(4), 485-502. doi:10.1016/j.ibusrev.2004.04.003
- Hornigren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* (15th ed.): Pearson.
- Howorth, C., & Westhead, P. (2003). The focus of working capital management in UK small firms. *Management accounting research*, 14(2), 94-111. doi:10.1016/S1044-5005(03)00022-2
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (1998). Innovations in performance measurement: Trends and research implications. *Journal of management accounting research*, 10, 205-238. Retrieved from <https://go.exlibris.link/WPIJvrbD>
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2001). Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. *Journal of accounting & economics*, 32(1), 349-410. doi:10.1016/S0165-4101(01)00026-X
- Jaradat, Z., Taha, R., Mat Zin, R., Wan Zakaria, W. Z., Abdul Aziz, R., Accounting Department, F. o. B. A.-Z. U. o. J. J., . . . Faculty of Accountancy, U. T. M. M. (2021). The Use And Implications of Management Accounting Practices in Small and Medium-Sized Enterprises. *Asia-Pacific management accounting journal*, 16(1), 249-295. doi:10.24191/APMAJ.V16i1-10
- Jariya, A. M. I., & Haleem, A. (2021). MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES' ADOPTION AMONG LISTED MANUFACTURING COMPANIES IN SRI LANKA. *Academy of Entrepreneurship journal*, 27(6), 1-15. Retrieved from <https://go.exlibris.link/SLqBb4B7>

Johnstone, L. (2020). A systematic analysis of environmental management systems in SMEs: Possible research directions from a management accounting and control stance. *Journal of cleaner production*, 244, 118802. doi:10.1016/j.jclepro.2019.118802

Karadag, H. (2015). Financial Management Challenges In Small And Medium-Sized Enterprises: A Strategic Management Approach. *Emerging markets journal*, 5(1), 26-40. doi:10.5195/emaj.2015.67

Knauer, T., Nikiforow, N., & Wagener, S. (2020). Determinants of information system quality and data quality in management accounting. *Journal of management control*, 31(1-2), 97-121. doi:10.1007/s00187-020-00296-y

Krumwiede, K. R. (1998). The implementation stages of activity-based costing and the impact of contextual and organizational factors. *Journal of management accounting research*, 10, 239-277. Retrieved from https://uha.summon.serialssolutions.com/2.0.0/link/0/eLvHCXMwpV1LT8MwDLbYJiEuvBFjMPIHOrqmr5wQQxs7IISmceA0JWnCJqAddPv_2OtDaAcuHJs4bZQ4ztFYzgAvZ7rbNmEvvEFIlmjbd9TUUTeMZ1giSGd0H3KVZ4-8skrfxhSqE6d1F9Od2UIN6Y7yTSdmt94pE0RD9zb5ZdDNFLkbi05NRrQ8ujmuSa0BsOn50ntWED4XmTH-cLxNIwyWyZ4s6-MDmBedUEtIFNyJcwRz5qPVU-ZrTsb_9PVQ9gvsSe7K5TICHZMegy7Vej7CbyjzrDFZxVRTIPGEDy-mZxIIIIEGBBFNOLTxJUxnOUVMM5kmbFW0QwkSpOh3NPIr_BRVZr-yPbGoJPg5heloOL0fOyUZg7MM4tCRYWJVoBGwWd2XWlqlE4V_h4nlyheRETLGfS6KROz7KOYZgZuvK1RsXenKRPIzaKZZas6BCWuMECoyFoVjG8gQ36ldw3kklGfDNnSqQZyVCyqf1SPYhuu6FlcCuTdkarJ1PgtCwUXghxd_tu_AXpFWSKcol9Bcfa_NFeKKuexCIx6Mu6XG4NNw8PIDoPLYng

Kubota, T., & Okuda, S. y. (2023). Relationship between top managers' interest in accounting information and accounting practices in startups. *International journal of accounting information systems*, 51, 100640. doi:10.1016/j.accinf.2023.100640

Laitinen, E. K. (2014). Influence of cost accounting change on performance of manufacturing firms. *Advances in accounting*, 30(1), 230-240. doi:10.1016/j.adiac.2014.03.003

Lambert, R. A. (2006). Agency Theory and Management Accounting. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Eds.), *Handbooks of Management Accounting Research* (Vol. 1, pp. 247-268). AMSTERDAM: Elsevier Ltd.

Libby, T., & Lindsay, R. M. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management accounting research*, 21(1), 56-75. doi:10.1016/j.mar.2009.10.003

Liem, V. T., & Hien, N. N. (2020). Exploring the impact of dynamic environment and CEO's psychology characteristics on using management accounting system. *Cogent business & management*, 7(1), 1-20. doi:10.1080/23311975.2020.1712768

- Lopez, O. L., & Hiebl, M. R. W. (2015). Management Accounting in Small and Medium-Sized Enterprises: Current Knowledge and Avenues for Further Research. *Journal of management accounting research*, 27(1), 81-119. doi:10.2308/jmar-50915
- Marjerison, R. K., & Kim, J. M. (2022). MSE Response during Times of Crisis: The Roles of Budgeting Micro Functions and Guanxi. *Sustainability (Basel, Switzerland)*, 14(17), 10990. doi:10.3390/su141710990
- Marriott, N., & Marriott, P. (2000). Professional accountants and the development of a management accounting service for the small firm: barriers and possibilities. *Management accounting research*, 11(4), 475-492. doi:10.1006/mare.2000.0142
- Matembele, K. (2014). Management accounting tools providing sustainability information for decision making and its influence on financial performance. *Unpublished master's thesis. University of South Africa, Cape Town.*
- Meckling, W. H., & Jensen, M. C. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), 305-360.
- Mitchell, F., & Reid, G. C. (2000). Editorial. Problems, challenges and opportunities: the small business as a setting for management accounting research. *Management accounting research*, 11(4), 385-390. doi:10.1006/mare.2000.0152
- Mohr, Z. T. (2016). Performance Measurement and Cost Accounting: Are They Complementary or Competing Systems of Control? *Public administration review*, 76(4), 616-625. doi:10.1111/puar.12503
- Moore, K., & Mula, J. (2000). The Saliency of Market, Bureaucratic, and Clan Controls in the Management of Family Firm Transitions: Some Tentative Australian Evidence. *Family business review*, 13(2), 91-106. doi:10.1111/j.1741-6248.2000.00091.x
- Moore, K., & Yuen, S. (2001). Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. *Accounting, organizations and society*, 26(4), 351-389. doi:10.1016/S0361-3682(00)00040-4
- Mucci, D. M., Jorissen, A., Frezatti, F., & Bido, D. d. S. (2021). Managerial Controls in Private Family Firms: The Influence of a Family's Decision Premises. *Sustainability (Basel, Switzerland)*, 13(4), 2158. doi:10.3390/su13042158
- Nagirikandalage, P., Binsardi, B., Kooli, K., & Pham, A. N. (2021). The resistance in management accounting practices towards a neoliberal economy. *Accounting, auditing & accountability journal*, 34(3), 616-650. doi:10.1108/AAAJ-12-2018-3793

- Nartey, S. N., & van der Poll, H. M. (2021). Innovative management accounting practices for sustainability of manufacturing small and medium enterprises. *Environment, development and sustainability*, 23(12), 18008-18039. doi:10.1007/s10668-021-01425-w
- Neubauer, H., Mayr, S., Feldbauer-Durstmüller, B., & Duller, C. (2012). Management accounting systems and institutionalization in medium-sized and large family businesses-empirical evidence from Germany and Austria. *European Journal of Management*, 12(2), 41-60.
- Nuhu, N. A., Baird, K., & Appuhami, R. (2016). The Association between the Use of Management Accounting Practices with Organizational Change and Organizational Performance. In M. J. Epstein & M. A. Malina (Eds.), *Advances in Management Accounting* (Vol. 26, pp. 67-98). United Kingdom: Emerald Group Publishing Limited.
- Nuhu, N. A., Baird, K., & Jiao, L. (2023). The Effect of Traditional and Contemporary Management Accounting Practices on Organisational Outcomes and the Moderating Role of Strategy. *American business review*, 26(1), 95-121. doi:10.37625/abr.26.1.95-121
- Otley, D. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, organizations and society*, 5(4), 413-428.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management accounting research*, 31, 45-62. doi:10.1016/j.mar.2016.02.001
- Oyewo, B. (2021). Do innovation attributes really drive the diffusion of management accounting innovations? Examination of factors determining usage intensity of strategic management accounting. *Journal of applied accounting research*, 22(3), 507-538. doi:10.1108/JAAR-07-2020-0142
- Oyewo, B. (2022). Contextual factors moderating the impact of strategic management accounting on competitive advantage. *Journal of applied accounting research*, 23(5), 921-949. doi:10.1108/JAAR-04-2021-0108
- Oyewo, B., Ajibolade, S., & Obazee, A. (2019). The influence of stakeholders on management accounting practice. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 9(4), 295-324.
- Oyewo, B., Tanvir Hussain, S., & Simbi, C. (2023). Challenges of implementing management accounting innovations: Evidence from the field. *Prometheus (Saint Lucia, Brisbane, Qld.)*, 38(4), 399-426. doi:10.13169/prometheus.38.4.0399
- Pagliarussi, M. S., & Leme, M. A. (2020). The institutionalization of management control systems in a family firm. *Qualitative research in accounting and management*, 17(4), 649-673. doi:10.1108/QRAM-12-2019-0128

- Pedroso, E., Gomes, C. F., & Yasin, M. M. (2020). Management accounting systems: an organizational competitive performance perspective. *Benchmarking : an international journal*, 27(6), 1843-1874. doi:10.1108/BIJ-12-2019-0547
- Pelz, M. (2019). Can Management Accounting Be Helpful for Young and Small Companies? Systematic Review of a Paradox. *International journal of management reviews : IJMR*, 21(2), 256-274. doi:10.1111/ijmr.12197
- Pires, R., Alves, M. d. C., & Fernandes, C. (2023). The usefulness of accounting information and management accounting practices under environmental uncertainty. *Journal of risk and financial management*, 16(2), 1-21. doi:10.3390/jrfm16020102
- Popesko, B., Novak, P., Papadaki, S., & Hrabec, D. (2015). ARE THE TRADITIONAL BUDGETS STILL PREVALENT: THE SURVEY OF THE CZECH FIRMS BUDGETING PRACTICES. *Transformations in Business & Economics*, 14(3C), 373-388. Retrieved from <Go to ISI>://WOS:000370913800005
- Prihastiw, D. A., & Sholihin, M. (2018). Factors Affecting The Use of Management Accounting Practices in Small and Medium Enterprises: Evidence from Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 10(2), 158-176. doi:10.15294/jda.v10i2.17307
- Quinn, M., Hiebl, M. R. W., Moores, K., & Craig, J. B. (2018). Future research on management accounting and control in family firms: suggestions linked to architecture, governance, entrepreneurship and stewardship. *Journal of management control*, 28(4), 529-546. doi:10.1007/s00187-018-0257-1
- Rausch, A. (2011). Reconstruction of decision-making behavior in shareholder and stakeholder theory: implications for management accounting systems. *Review of managerial science*, 5(2-3), 137-169. doi:10.1007/s11846-010-0053-2
- Reid, G. C., & Smith, J. A. (2002). The bigger picture: feature on information management systems. *Financial Management*, 24-26.
- Rieg, R., Zarzycka, E., & Dobroszek, J. (2021). Determinants of separating management accounting from financial accounting in SMEs and Family Firms – evidence from Poland and Germany. *Journal for East European management studies*, 26(2), 214-242. doi:10.5771/0949-6181-2021-2-214
- Saleh, Q. Y., Barakat, M. A.-N., & Abbadi, S. S. (2023). The quality of cost accounting systems in manufacturing firms: A literature review. *Cogent business & management*, 10(1). doi:10.1080/23311975.2023.2209980
- Salvato, C., & Moores, K. (2010). Research on Accounting in Family Firms: Past Accomplishments and Future Challenges. *Family business review*, 23(3), 193-215. doi:10.1177/0894486510375069

Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2019). *Methoden en technieken van onderzoek* (8e ed.): Pearson Benelux.

Seethamraju, R. (2015). *Barriers to the adoption of management accounting (MA) processes in enterprise resource planning (ERP) environments*. Paper presented at the 2015 48th Hawaii International Conference on System Sciences.

Senftlechner, D., & Hiebl, M. R. W. (2015). Management accounting and management control in family businesses: Past accomplishments and future opportunities. *Journal of accounting & organizational change*, 11(4), 573-606. doi:10.1108/JAOC-08-2013-0068

Shirinashihama, Y. (2022). Management accounting knowledge, limited managerial discretion and the use of management accounting: evidence from Japanese public hospitals. *Asian review of accounting*, 30(3), 338-351. doi:10.1108/ARA-11-2021-0218

Speckbacher, G., & Wentges, P. (2012). The impact of family control on the use of performance measures in strategic target setting and incentive compensation: A research note. *Management accounting research*, 23(1), 34-46. doi:10.1016/j.mar.2011.06.002

Tran, P. T. K., Ting, I. W. K., Nguyen, T. H., & Tran, H. T. M. (2023). Determinants of Management Accounting Application Use in Vietnamese Telecommunications Companies: The Moderating Role of Organisational Culture. *Sustainability (Basel, Switzerland)*, 15(19), 14419. doi:10.3390/su151914419

Ulrich, P., & Rieg, R. (2020). Doing the unexpected – Why German family firms differ from non-family firms in management accounting, planning, and risk integration. *Corporate Ownership and Control*. doi:10.22495/cocv18i1siart1

Uyar, A. (2010). Cost and Management Accounting Practices: A Survey of Manufacturing Companies. *Eurasian journal of business and economics*, 3(6), 113-125. Retrieved from <https://go.exlibris.link/qqDbdMqW>

VLAIO. (2024). Subsidies & financiering: Kmo-portefeuille. Retrieved from <https://www.vlaio.be/nl/subsidies-financiering/kmo-portefeuille>

Ylä-Kujala, A., Kouhia-Kuusisto, K., Ikäheimonen, T., Laine, T., & Kärri, T. (2023). Management accounting adoption in small businesses: interfaces with challenges and performance. *Journal of accounting & organizational change*, 19(6), 46-69. doi:10.1108/JAOC-07-2022-0100

Zehra, I., & Ahmed, F. (2019). Assessing Implementation of Managerial Accounting Practices: Perspective of Pakistani SMEs. *Esensi*, 9(1), 119-132. doi:10.15408/ess.v9i1.10336

Zor, U., Linder, S., & Eendenich, C. (2019). CEO Characteristics and Budgeting Practices in Emerging Market SMEs. *Journal of small business management*. doi:10.1111/jsbm.12438

7 Bijlagen

Bijlage 1: Geïnformeerde toestemming

Onderzoek: Barrières bij het gebruik van management accounting praktijken (kostprijscalculatie en budgettering) bij kleine productiebedrijven

Onderzoeksvragen:

- "Hoe gebruiken kleine productiebedrijven management accounting praktijken?"
- "Wat is het nut van het gebruik van management accounting praktijken voor kleine productiebedrijven?"
- "Welke barrières ondervinden kleine productiebedrijven bij het gebruik van management accounting praktijken?"
- "Hoe kunnen kleine productiebedrijven de barrières die ze ondervinden met betrekking tot het gebruik van management accounting praktijken overwinnen?"

Naam + contactgegevens onderzoeker: Belien Rana [gsm-nummer]

1. Ik ben op basis van het inlichtingenblad voldoende geïnformeerd over het onderzoek en ik heb alle vragen die ik had kunnen stellen.
2. Ik weet dat ik zal deelnemen aan een individueel interview over budgettering en kostprijscalculatie (management accounting praktijken) bij kleine productieondernemingen.
3. Ik begrijp dat mijn deelname vrijwillig is en dat ik mijn medewerking op ieder moment kan stopzetten.
4. Ik begrijp hoe er met mijn gegevens en de onderzoeksdata zal omgegaan worden.
5. Ik weet dat ik voor vragen na het interview, eventuele klachten of andere bezorgdheden contact kan opnemen met: rana.belien@student.uhasselt.be

Ik geef toestemming tot het maken van een opname. ☐

Ik stem toe om deel te nemen. ☐

Datum:

Naam en handtekening deelnemer

Naam en handtekening onderzoeker

Bijlage 2: Inlichtingenblad

U wordt uitgenodigd om deel te nemen aan een onderzoek over budgettering en kostprijscalculatie (management accounting praktijken) bij kleine productiebedrijven.

Voordat u beslist over uw deelname aan dit onderzoek willen we u wat meer informatie geven over het doel, wat uw rechten zijn en hoe we omgaan met de verzamelde data. Zo kan u een beslissing over uw deelname nemen op basis van juiste informatie. Dit wordt "geïnformeerde toestemming" genoemd.

Wij vragen u de volgende informatie aandachtig te lezen. Hebt u vragen, dan kan u die stellen aan de onderzoeker.

Beschrijving onderzoek

- Het onderzoek wordt uitgevoerd door Beliën Rana, studente TEW van de Universiteit Hasselt, in het kader van het opleidingsonderdeel Masterproef TEW-AF (4500).
- Het doel van het onderzoek is inzicht krijgen in budgettering en kostprijscalculatie (management accounting praktijken) bij kleine productiebedrijven.
- Het onderzoek is gebaseerd op interviews bij bestuurders/bedrijfsleiders, managers of administratief boekhoudkundig medewerkers van kleine productiebedrijven en indien nodig het hoofd van de financiële afdeling van het desbetreffende bedrijf. Het interview neemt ongeveer één uur in beslag.

Als u aan deze studie deelneemt, dient u het volgende te weten

- Uw deelname is vrijwillig. Voor deelname is uw toestemming nodig.
- Indien u beslist om aan dit onderzoek deel te nemen, brengt dit geen rechtstreekse voordelen met zich mee. Er zijn ook geen risico's of ongemakken verbonden aan deelname.
- Ook nadat u toestemming hebt gegeven, kan u de onderzoeker laten weten dat u uw deelname wilt stopzetten. Hiervoor hoeft u geen reden te geven en dit zal geen enkel nadeel veroorzaken.
- Indien u beslist deel te nemen, wordt dit interview opgenomen. Het doel van de opname is het verzekeren van een correcte weergave van het gesprek in geschreven vorm.
- In elk stadium van het proces wordt de vertrouwelijkheid van de gegevens door alle betrokkenen gewaarborgd overeenkomstig de wetgeving ter zake. De onderzoeker staat er garant voor dat zowel uw persoonlijke gegevens als alle onderzoeksresultaten die voortvloeien uit dit onderzoek op een vertrouwelijke, gepseudonimiseerde manier behandeld zullen worden in overeenstemming met artikel 7 van de 'Wet op het Privéleven met Betrekking tot de Behandeling van Persoonlijke Gegevens' van 8 december 1992 en met de Europese Algemene Verordening Gegevensbescherming 2016/679 van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens.
- Specifiek nemen we hiertoe de volgende stappen:
 - Uw persoonlijke onderzoeksgegevens kunnen enkel worden ingezien door de onderzoeker.
 - Een uitgeschreven en gepseudonimiseerde versie van het gesprek wordt enkel gedeeld met diezelfde partij.

- Uw identiteit of die van uw organisatie zal verder met niemand gedeeld worden. Als er over dit onderzoek mondeling over schriftelijk gecommuniceerd wordt, wordt gewerkt met pseudoniemen voor u en uw organisatie.

Vragen of opmerkingen

- Indien u vragen, opmerkingen, eventuele klachten of bezorgdheden over dit onderzoek hebt, kan u altijd contact opnemen met Rana Beliën.
 - rana.belien@student.uhasselt.be
 - [gsm-nummer]

Bijlage 3: Interviewleidraad

Introductie

Hallo, ik ben Rana Beliën en voer in het kader van mijn masterproef voor de opleiding 'Toegepaste Economische Wetenschappen' aan de Universiteit Hasselt onderzoek naar management accounting praktijken bij kleine productiebedrijven. Meer bepaald doe ik onderzoek naar hoe budgettering en kostprijscalculatie worden gebruikt en wat ermee kan worden bereikt. Ook onderzoek ik de barrières die kleine productiebedrijven ervaren met betrekking tot die praktijken en hoe deze barrières kunnen overwonnen worden. Daarom neem ik dus interviews af bij kleine productiebedrijven en ben ik bij u terecht gekomen. Ik ben ervan overtuigd dat u mij meer inzicht kan geven in deze materie.

Het interview zal ongeveer één uur in beslag nemen en zal opgenomen worden om de resultaten op een zo juist mogelijke manier te verwerken. Wij zijn geïnteresseerd in uw ervaringen en visies, er is dus geen sprake van juiste of foute antwoorden. De resultaten zullen anoniem verwerkt worden, de naam van u en uw bedrijf zullen dus niet vermeld worden in het onderzoek. De inhoud van het interview zal volgens academische standaarden en op een vertrouwelijke manier worden behandeld.

Ik wil u alvast bedanken voor uw tijd om dit interview te kunnen afnemen.

Feitelijke gegevens

- Kan u zich even kort voorstellen?
- Hoe ziet uw loopbaan er tot nu toe uit?
- Hoe ziet een typische werkweek er voor u uit?
- Wat produceert/maakt u in het bedrijf?

Kostprijscalculatie

Ik zou het om te beginnen graag hebben over de implementatie en het gebruik van kostprijsberekeningen in uw bedrijf.

- Kent u de exacte kostprijs van uw product/producten?
- Maakt u een kostprijscalculatie van uw producten in uw bedrijf?

Indien een bedrijf een kostprijscalculatie maakt

- Wie berekent de kostprijs van uw producten in uw bedrijf?
- Welke kosten neemt u allemaal in rekening om de kostprijsberekening te maken?
- Hoe berekent u dan de kostprijs van uw product?
 - Houdt u rekening met investeringskosten, personeelskosten (bediende vs arbeider : vast vs variabel), indirecte kosten (elektriciteit = toerekening?)...?
 - Hoe schat u de hoogte van de kosten in? Op welke basis bepaalt u hoeveel de verwachte kosten zullen bedragen?
- Hoe hebt u de kennis verkregen voor een kostprijscalculatie te maken?
 - Doet u of iemand uit uw bedrijf scholing naar deze topics?
- Welke programma gebruikt u om de kostprijs te berekenen?
- Wanneer beslist u om deze berekeningen te maken?

- Doet u ook een nacalculatie? (nadat u de producten heeft geproduceerd, nagaan of de kostprijs die u heeft berekent ook klopt)
- Hoeveel tijd steekt u in die kostprijsberekening?
- Waarom kiest u ervoor om de kostprijs te berekenen?
 - Vindt u dat de kostprijscalculatie soms niet bijdragen aan de bedrijfsvoering?
- Het is algemeen aangetoond dat kleinere bedrijven minder gebruikmaken van kostprijscalculaties dan grotere bedrijven. Hoe denkt u dat dit komt?

Indien een bedrijf geen kostprijscalculatie maakt

- Waarom implementeert u kostprijscalculatie niet?
- Zou u het wel willen berekenen?
 - Indien ja: Waarom zou u het wel willen berekenen?
 - Indien nee: Vindt u het niet nodig om kostprijscalculaties toe te passen?
 - Waarom vindt u die techniek niet nodig?
- Hebt u kennis van kostprijscalculaties?
 - Doet u of iemand uit uw bedrijf scholing naar deze topics?
- Bent u in de nabije toekomst van plan kostprijsberekeningen in te voeren?
- Hoe bepaalt u nu dan de prijzen van uw producten?
- Waarom denkt u dat andere bedrijven wel kostprijsberekeningen maken?

Budgettering

Nu zou ik het graag hebben over de implementatie en het gebruik van budgetten in uw bedrijf.

- Stelt u budgetten op in uw bedrijf?

Indien een bedrijf budgetten opstelt

- Welke budgetten stelt u op?
- Hoe zien uw budgetten er concreet uit?
 - Hoe gedetailleerd worden deze gemaakt?
- Hoe vaak stelt u deze budgetten op?
 - Hoelang is de periode waarvoor u een budget opstelt?
 - Een budget dat u bijvoorbeeld opmaakt voor het jaar 2024: wanneer is deze volledig klaar?
 - Hoeveel tijd steekt u in het opmaken van zo een budget?
- Wie stelt de budgetten op?
- Op welke veronderstellingen baseert u zich bij het opmaken van de budgetten?
 - Hoe onderbouwt en schat u: verwachte omzet, verwachte kosten, voorraden, investeringen, personeelswijzigingen, verwachte leningen...
- Houdt u rekening met verwachte prijswijzigingen in de toekomst en andere mogelijke marktomstandigheden?
- Hoe hebt u de kennis verkregen van budgettering?
 - Doet u of iemand uit uw bedrijf (bijkomend) scholing naar budgettering?
- Welke programma gebruikt u om de budgetten op te stellen?
- Worden de budgetten nog aangepast doorheen het jaar?

- Indien ja, waarom past u ze aan?
- Indien nee, waarom past u ze niet aan?
- Wat doet u met deze budgetten eens dat ze zijn opgemaakt?
- Waarom implementeert u de budgetten?
- Het is algemeen aangetoond dat kleinere bedrijven minder gebruikmaken van budgetten dan grotere bedrijven. Hoe denkt u dat dit komt?

Indien een bedrijf geen budgetten opstelt

- Waarom implementeert u geen budgetten?
- Hebt u kennis van het opstellen van budgetten?
 - Doet u of iemand uit uw bedrijf scholing naar budgettering?
- Zou u het wel willen hebben?
 - Waarom wel/niet?
- Bent u in de nabije toekomst van plan om budgetten in te voeren?
- Hoe leidt u het bedrijf zonder budgetten op te maken?
- Waarom denkt u dat andere bedrijven het wel toepassen?

Barrières overwinnen

We hebben het nu al gehad over de (mogelijke) barrières die een invloed hebben op het gebruik van budgetten en kostprijscalculatie. Natuurlijk willen we ook weten hoe we die hindernissen kunnen verhelpen.

- Wat zou u kunnen helpen zodat u budgetten of kostprijsberekeningen (meer) gaat toepassen/gebruiken?
- Wat zijn tips voor andere bedrijven om het gebruik van budgetten en kostprijscalculatie te bevorderen en de barrières te overwinnen?

Afronding

Dan zijn we aan het einde gekomen van dit interview.

- Heeft u nog iets toe te voegen aan dit interview? Of heeft u bepaalde opmerkingen?

Ik wil u graag bedanken voor uw medewerking. Indien u nog vragen heeft, mag u mij altijd contacteren.

Bijlage 4: Datastructuur

