

## 3.2 Module 2: Kwaliteitsgerichte cultuur

De cultuur van een organisatie beïnvloedt wat mensen belangrijk vinden of wat mensen geloven dat belangrijk wordt gevonden. De cultuur bepaalt daarmee in belangrijke mate het gedrag van mensen. Andersom beïnvloeden gebeurtenissen en het gewicht dat daaraan gehangen wordt de cultuur van een organisatie. De AFM verwacht dat de effectiviteit van de maatregelen gericht op het verbeteren en waarborgen van kwaliteit in belangrijke mate afhankelijk is van de mate waarin accountantsorganisaties in staat zijn een kwaliteitsgerichte cultuur te creëren, waar nodig versneld hun cultuur te veranderen en de aandacht hiervoor te bestendigen.

### *Scores OOB-accountantsorganisaties*

De AFM heeft de door de OOB-accountantsorganisaties verstrekte informatie beoordeeld en op basis van die beoordeling scores toegekend aan de verschillende onderdelen van deze module. In tabel 7 zijn per OOB-accountantsorganisatie de gemiddelde scores voor deze module weergegeven.

*Tabel 7. Scores module 2 Kwaliteitsgerichte cultuur*

<b>Kwaliteitsgerichte cultuur</b>		<b>Score</b>
KPMG Accountants N.V.		4,7
Ernst & Young Accountants LLP		4,3
PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.		3,8
BDO Audit & Assurance B.V.		3,1
Deloitte Accountants B.V.		3,1
Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V.		2,7
Baker Tilly Berk N.V.		2,5
Mazars Paardekooper Hoffman Accountants N.V.		2,5
Accon avm controlepraktijk B.V.		1,3
<b>Gemiddelde</b>		<b>3,1</b>

### *Onderbouwing score*

In de module 'kwaliteitsgerichte cultuur' heeft de AFM drie onderwerpen beoordeeld:

1. de uitwerking die accountantsorganisaties hebben gegeven aan de kwaliteitsgerichte cultuur;
2. de uitvoering van cultuuronderzoek gericht op de kwaliteitsgerichte cultuur;
3. de bijdrage van het beoordelings-, belonings-, promotie- en sanctioneringsbeleid aan de kwaliteitsgerichte cultuur van de accountantsorganisatie.

### *De kwaliteitsgerichte cultuur*

De werkgroep 'Toekomst accountantsberoep' heeft in het rapport 'In het publiek belang' de invloed van cultuur op het gedrag van medewerkers in een accountantsorganisatie benoemd en toegelicht met verschillende uitspraken, waaronder: "Het zichtbaar maken van deze cultuur helpt medewerkers te kiezen voor het gewenste gedrag. Gedrag wordt beïnvloedt door signalen die medewerkers denken te ontvangen over wat écht wordt gewaardeerd binnen een organisatie of controleteam. Het bestuur heeft via haar 'toon aan de top' een sleutelrol in het zichtbaar maken en uitdragen van de gewenste cultuur". De werkgroep vindt een cultuurverandering nodig om een intrinsieke verandering in het gedrag van accountants te realiseren.

De AFM onderkent de grote invloed van de cultuur van een accountantsorganisatie op het gedrag van de medewerkers. Andersom beïnvloeden gebeurtenissen en het gewicht dat daaraan gehangen wordt de cultuur van een organisatie. Ook onderkent de AFM de noodzaak van een cultuurverandering voor een consistente en blijvende verbetering van de kwaliteit van de controles. Daarom vindt de AFM het belangrijk dat de accountantsorganisaties een beeld hebben van de kwaliteitsgerichte cultuur die zij willen realiseren, waarbij de toon aan de top aansluit op de kwaliteitsgerichte visie en kernwaarden van de organisatie. De AFM meent, evenals de werkgroep, dat in het belang van continue kwaliteit en kwaliteitsverbetering, het leren van fouten en samenwerking binnen teams essentiële onderdelen van een kwaliteitsgerichte cultuur zijn. Ook vindt de AFM het belangrijk dat in deze cultuur een hogere norm wordt nagestreefd dan uitsluitend het naleven van wet- en regelgeving.

KPMG, PwC, EY en BDO hebben specifiek hun kwaliteitsgerichte cultuur beschreven in individuele gedragskenmerken die aansluiten op de visie van de organisatie en die vanuit de top van de organisatie worden uitgedragen. De AFM constateert dat alle accountantsorganisaties, met uitzondering van KPMG, moeite hebben met het collectief op organisatieniveau beschrijven van het gewenste gedrag van medewerkers waar het gaat om samenwerking, lerend vermogen en de aansluiting met de kwaliteitsgerichte visie zodat een breed binnen de organisatie gedragen beeld van het gewenste gedrag ontstaat. Accon, BTB, GT en Mazars blijven steken in het benoemen van algemene gedragswaarden die belangrijk zijn voor een kwaliteitsgerichte cultuur maar werken niet uit hoe de kwaliteitsgerichte cultuur in bijvoorbeeld de samenwerking binnen controle teams en lerend vermogen er uitziet. BTB en GT sturen in hun gewenst gedrag uitsluitend op de naleving van wet- en regelgeving en hebben geen hogere op het publiek belang gerichte kwaliteitsnorm in de beschrijving van het gewenste gedrag benoemd. Zolang gedragswaarden niet verder worden uitgewerkt, blijft het voor externe accountants en medewerkers onduidelijk wat er precies van hen wordt verwacht. Daarmee bestaat het risico dat zij dit voor zichzelf gaan invullen, en dat ze iets anders gaan doen dan oorspronkelijk bedoeld was, of dat zij – zolang er onduidelijkheid blijft – blijven doen wat ze al deden.

### *Cultuuronderzoek*

De AFM vindt het belangrijk dat accountantsorganisaties inzicht hebben in hoeverre de cultuur binnen hun organisatie op dit moment een op kwaliteitsgerichte cultuur is. Dit om te bewaken dat de cultuurverandering de gewenste richting opgaat en waar nodig de accountantsorganisatie kan bijsturen.

De AFM constateert dat Accon, BDO, BTB, Deloitte, GT en Mazars een beperkte visie hebben op de doelstelling en reikwijdte van een cultuuronderzoek en zich nog onvoldoende hebben verdiept in het benodigde instrumentarium om een cultuuronderzoek uit te voeren. Een cultuuronderzoek waarbij cultuur alleen wordt gemeten met vragenlijsten vindt de AFM niet voldoende als cultuuronderzoek. De AFM vindt het belangrijk dat in een cultuuronderzoek alle relevante lagen uit de organisatie worden betrokken en dat de vraagstelling en instrumentarium specifiek is gericht om de cultuur te meten. Ook vindt de AFM dat een plan hoe deze meting kantoor specifiek wordt gemaakt en hoe de cultuurmeting wordt ingezet in een veranderaanpak een belangrijk aspect is van een cultuuronderzoek. Hoewel in medewerkerstevredenheidsonderzoeken aspecten van de op kwaliteitsgerichte cultuur worden meegenomen, geeft dit geen volledig beeld van het gedrag dat belemmerend werkt of juist een kwaliteitsgerichte cultuur stimuleert. De AFM is van mening dat deze onderzoeken primair op een ander doel zijn gericht en qua instrumentarium (uitsluitend vragenlijsten) te eenzijdig zijn om als cultuuronderzoek te kwalificeren. EY, KPMG en PwC hebben wel een aanpak waarin ze cultuuronderzoeken als onderdeel van hun veranderaanpak inzetten. EY en KPMG maken daarvoor gebruik van een volgens de AFM passend instrumentarium om een gedegen cultuuronderzoek te kunnen uitvoeren.

*'Good practice' – EY*

EY onderscheidt twee soorten specifieke cultuurmetingen; enerzijds cultuurmetingen als ondersteunend middel om gedragsbeïnvloeding te optimaliseren en anderzijds cultuurmetingen om inzicht te verkrijgen in een specifiek signaal of probleem. Signalen en onderwerpen worden vanuit een gedrags- en cultuurperspectief op hun eigen merites beoordeeld. Daarbij worden verschillende instrumenten gebruikt, wordt er waar nodig gebruik gemaakt van externe deskundigen, en wordt de vraagstelling aangepast afhankelijk van het specifieke probleem waarop deze zich richt. Daarmee heeft EY een instrument dat haar helpt om tot een cultuur te komen die werkelijk bijdraagt aan het in de praktijk brengen van haar op kwaliteit gerichte visie.

*Bijdrage van het beoordelings-, belonings-, promotie- en sanctioneringsbeleid aan de kwaliteitsgerichte cultuur van de accountantsorganisatie.*

De AFM onderkent evenals de werkgroep in het rapport 'In het publiek belang' dat de focus in het beoordelings- en beloningsbeleid moet liggen op het positief stimuleren, waarderen en belonen van gewenst gedrag. Het is van belang dat geleerd wordt van fouten om daarmee fouten in de toekomst mogelijk te voorkomen en een cultuur te stimuleren waar maximaal van fouten wordt geleerd. Hierbij is het belangrijk dat het sanctioneringsbeleid niet alleen gericht is op het bestraffen van kwaliteitsproblemen, maar in samenhang met het beoordelings- en beloningsbeleid bijdraagt aan het veranderen van ongepast gedrag. De AFM vindt het belangrijk dat accountantsorganisaties een goede balans vinden tussen sanctioneren en positief belonen van gewenst gedrag, zodat medewerkers zich voldoende vrij voelen om zich uit te spreken en fouten durven te maken. Het promotiebeleid is eveneens een zichtbare uiting waarmee aan de medewerkers een signaal wordt gegeven wat de organisatie 'echt' belangrijk vindt. De AFM is, in

lijn met de werkgroep, van mening dat kwaliteit van doorslaggevende betekenis moet zijn voor promotie.

De mate waarin kwaliteit een doorslaggevende rol heeft in het beoordelings-, belonings-, promotie- en sanctioneringsbeleid verschilt. De AFM is van oordeel dat BDO, Deloitte en KPMG op een adequate en consistente wijze het belang van kwaliteit in het beleid hebben doorgevoerd, waarmee aan de medewerkers een signaal wordt gegeven dat kan bijdragen aan het realiseren van de gewenste kwaliteitsgerichte cultuur. De AFM constateert dat een sanctioneringsbeleid dat de juiste prikkels bevat om een kwaliteitsgerichte cultuur te bevorderen voor enkele accountantsorganisaties een punt van aandacht is. De AFM is van mening dat bij BTB, EY en PwC sprake is van een tegenstelling tussen de doelstelling van 'lerende organisatie' en een vrij negatief ingestoken sanctiebeleid. De AFM vraagt zich af of dit een goede prikkel geeft voor een verandering die leidt tot de gewenste kwaliteitsgerichte cultuur. Accon, BTB, GT, Mazars en PwC hebben naar het oordeel van de AFM te weinig aandacht voor de betekenis van kwaliteit in onderdelen van hun beoordelings-, belonings-, promotie- en sanctioneringsbeleid en daarmee te weinig aandacht voor de invloed die daarvan uit gaat op de cultuur van de organisatie.

'Good practice' - Deloitte

Het aspect 'kwaliteit' is op adequate en consistente wijze in het beoordelings-, belonings- en promotiebeleid doorgevoerd. Het beleid kan daarmee in samenhang met het sanctioneringsbeleid bijdragen aan de kwaliteitsgerichte cultuur van de organisatie. De score op kwaliteit wordt sterk meegewogen in de beoordeling van de medewerkers. De organisatie beloont positieve voorbeelden op het gebied van kwaliteit en weegt deze mee bij het toekennen van een variabele beloning. Zo kan een bonus worden toegekend op basis van een uitzonderlijk positieve kwaliteitsprestatie. Ook worden aan goed presterende medewerkers 'Quality Awards' toegekend. Verder maken kwaliteitselementen, zoals vaktechnische kennis en kwaliteit van de werkzaamheden, een belangrijk onderdeel uit van het promotiebeleid. Een voorbeeld hiervan is het benoemingsbeleid voor directors waarin naast kennis, professioneel-kritische instelling en controlekwaliteit ook de aspecten 'Audit Quality Indicators' en 'Acteren in het publieke belang' worden meegewogen.