
C 5023

Een ecologisch perspectief op organisaties¹

Prof. dr. ir. G.M. van Dijk²

Samenvatting

Publieke, not-for-profit en private organisaties ontwikkelen zich meer en meer tot dynamische netwerkorganisaties. Deze ontwikkelingen leiden ook tot een ander perspectief op sturing- en beheersingsinformatie en -instrumenten. Zo omvat 'integrale sturing en beheersing', zowel de harde kanten als structuren, processen en instrumenten, alsook de zachte kanten als gedrag, gevoel en wijze van denken van mensen in de organisatie. Een ecologisch perspectief integreert beide kanten en beschouwt organisaties als complexe, samenhangende netwerken met emergente eigenschappen, als organisatiecultuur, en een onderliggende dynamiek in de tijd. Organisaties hebben een levenscyclus met 4 opeenvolgende fases van opkomst, bloei, neergang en afsterven. Elke fase heeft een eigen organisatiecultuur met eigen kenmerken respectievelijk te typeren als I. Pioniersfase: energie en wilde groei, II. Groeifase: gericht door ontwikkelen, III. Consolidatie: solide voort bestaan en IV Terugvalfase: de schijn ophouden. Dit levenscyclus model biedt handvatten om de verwachtingen omtrent rol en positie van de controller en de accountant te duiden, de beheers- en sturingsinformatie in de organisatie context te plaatsen en te interpreteren. Tevens biedt het een handvat om naar de eigen organisatie van accountantskantoren te kijken en te analyseren in welke levensfase het kantoor zit, waarom het loopt zoals het loopt, en wat nu nodig is. Een ecologisch perspectief op organisaties als handvat voor integrale sturing en beheersing.

-
1. Delen van deze tekst zijn onder dezelfde auteur eerder verschenen (Van Dijk & Peters, 2011; Van Dijk, 2014).
 2. Gerda van Dijk is directeur van het Zijlstra Center for Public Control, Governance & Leadership, Faculteit der Economische Wetenschappen en Bedrijfskunde, Vrije Universiteit, Amsterdam en hoogleraar 'Organisatie Ecologie' aan de Universiteit van Tilburg, Faculteit Geesteswetenschappen. Tevens werkt zij als zelfstandig consultant, docent en spreker. Vakinhoudelijk is Gerda van Dijk gespecialiseerd in strategie-, organisatie- en leiderschapsontwikkeling van (semi-) publieke organisaties.

Inhoudsopgave

- 1 Inleiding
- 2 Doel
- 3 Een ecologisch perspectief op organisaties
- 4 De dynamiek in een organisatie: levenscyclus
- 5 Vier fases
- 6 De natuurlijke dynamiek van de levenscyclus
- 7 Organisatiecultuur en de controller
- 8 Organisatiecultuur en de accountant
- 9 Organisatiecultuur en het accountantskantoor
- 10 Conclusie
- 11 Literatuur

1 Inleiding

De wijze waarop de controllers- en accountantsprofessie haar taken inricht en vervult kan niet los worden gezien van de ontwikkelingen in het discours over het organiseren, sturen en beheersen van organisaties. Het denken hierover is sterk aan het veranderen. Dat heeft direct te maken met de veranderingen in de samenleving. De overgang van de 20^{ste} naar de 21^{ste} eeuw stond in het teken van ontwikkelingen, die het geloof in de maakbaarheid van de samenleving ondermijnden én het geloof in de bestuurbaarheid van organisaties aantastten. Processen van globalisering, technologische innovatie en sociaal-culturele differentiatie maken de maatschappelijke verbanden losser, onvoorspelbaarder en ook minder bestuurbaar. De socioloog Bauman (2000) heeft dit aangeduid als de ontwikkeling naar een 'vloeibare samenleving'. Of zoals Castells (2011) het omschrijft: een 'netwerksamenleving van netwerkende individuen'. In dit denken ontwikkelt de moderniteit van hiërarchie, gezag en orde zich sprongsgewijs naar de volgende fase met als trefwoorden: complexiteit, diversiteit en inter-afhankelijkheid. Deze complexiteit die we als samenleving ervaren, weerspiegelt zich in organisaties. Publieke, not-for-profit en private organisaties ontwikkelen zich meer en meer tot dynamische netwerkororganisaties, – of formuleren dat als ambitie – waarin naast de verticale, de horizontale relaties steeds belangrijker worden, en waarbij 'agility', 'resilience' en adaptief vermogen belangrijke kenmerken zijn. Deze ontwikkelingen leiden ook tot een ander perspectief op sturing- en beheersingsinformatie en -instrumenten. De traditionele, reductionistische benadering, met een sterke nadruk op meetbare, financieel-economische informatie en sturing waarbij een beperkt aantal elementen worden beschouwd, en oorzaak-gevolg relaties centraal staan, heeft ons veel opgeleverd in termen van efficiency en effectiviteit. Het toepassen van deze benadering op de huidige dynamische complexe dynamiek en vraagstukken volstaat echter niet. We lopen tegen grenzen aan van lineaire causaliteit. Daarvoor in de plaats is netwerkcausaliteit gekomen zonder dat we precies weten hoe daar mee om te gaan. Relaties binnen een netwerk, waarvan de grenzen niet eenduidig zijn, zijn namelijk per definitie veelvoudig, onvoorspelbaar en niet rechtlijnig. Hoe krijgt sturing en interne beheersing in deze context vorm?

'Interne beheersing' als één van de gebieden van accounting, heeft zich ontwikkeld van 'traditionele bestuurlijke informatie voorziening' naar 'integrale sturing en beheersing'. Dit omvat zowel de harde kanten als structuren, processen en instrumenten, alsook de zachte kanten als gedrag, gevoel en wijze van denken van mensen in de organisatie. Willen we, in de huidige context, de effectiviteit van integrale sturing en beheersing begrijpen en organisaties ontwikkelen tot lerende organisaties, dan moeten we de dynamiek, de wetmatigheden en de uniciteit van de organisatie le-

ren kennen. En leren begrijpen. Een ecologisch perspectief op organisaties kan daarbij helpen.

2 Doel

Het doel van dit artikel is de lezer inzicht te geven in de onderliggende dynamiek die in organisaties speelt. Een ecologisch perspectief beschouwt organisaties als complexe netwerken met emergente eigenschappen en een eigen dynamiek in de tijd. In de tijd doorlopen organisaties een levenscyclus met vier verschillende fases van opkomst, bloei, neergang en afsterven. Aan het eind van de cyclus, kan een nieuwe cyclus starten. Elke fase heeft een kenmerkende organisatiecultuur en lerend vermogen.

Om als controller en accountant sturingsinformatie te kunnen interpreteren en als gesprekspartner te fungeren voor het verantwoordelijk bestuur en management, is het van belang deze onderliggende dynamiek in organisaties te herkennen en te kunnen duiden. Immers, de cijfers krijgen pas betekenis in de organisatiecontext.

In dit artikel staan de volgende vragen centraal:

- Welke onderliggende dynamiek speelt er in organisaties: volgens welke fases met bijbehorende organisatiecultuur ontwikkelen organisaties zich?
- Wat betekent deze dynamiek voor de rol van de controller en de accountant?

3 Een ecologisch perspectief op organisaties

Ecologen verdiepen zich al decennia in het functioneren van ecosystemen; in complexe netwerken in de natuur. Een ecologisch perspectief benadert organisaties als complexe netwerken, bestaande uit een groot aantal interacterende onderdelen: mensen, teams en afdelingen binnen gegeven fysieke condities als gebouwen, maar ook middelen, instrumenten en procedures die elkaar in diverse samenhangende relaties beïnvloeden en bepalen.

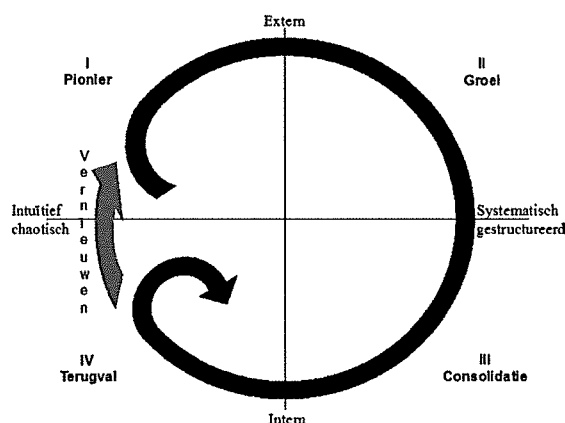
Vanuit een ecologisch perspectief zijn organisaties meer dan de som der delen. Ze hebben emergente eigenschappen: eigenschappen van de organisatie als een geheel zoals organisatiecultuur, lerend vermogen, vertrouwen en veiligheid. Het zijn deze minder grijpbare zaken die als emergente eigenschappen bepalen of een organisatie succesvol is of niet; die een voorspellende waarde hebben voor de toekomstige ontwikkeling van de organisatie en die bepalen of mensen er willen werken, of de medewerkers zich gewaardeerd voelen en of een interventie een gewenst of ongewenst effect heeft. Emergente eigenschappen zijn niet makkelijk te mana-

gen of te meten, niet direct af te leiden van kenmerken van de onderdelen, maar ze zijn voelbaar en herkenbaar. Ze zijn onontkoombaar. Vanuit een ecologisch perspectief zijn organisaties altijd onderhevig aan een onderliggende dynamiek in de tijd. Ze veranderen sowieso. Elke organisatie heeft een geschiedenis. Het verleden is geïntegreerd in het heden en kent een eigen, onderliggende dynamiek waarbij organisaties in de tijd een levenscyclus doorlopen met vier herkenbare fases, met een eigen kenmerkende organisatiecultuur en duidelijke overgangen. Ecosystemen, complexe netwerken, kunnen in een keer omslaan: ze komen dan in een andere fase terecht. Dit gebeurt vaak door een aanleiding die op zichzelf niet bijzonder of groot is. Die aanleiding wordt wel 'the tipping point' genoemd. Dat is het moment waarop veranderingen zichzelf versterken. Een complex netwerk kan haast onmerkbaar zo'n kantelpunt naderen en dan ineens omslaan. Binnen organisaties treden dergelijke overgangen ook op waarbij een organisatie in een andere fase komt met een andere organisatiecultuur.

4 De dynamiek in een organisatie: levenscyclus

In de organisatiekunde zijn er verschillende stromingen en denkers die de ontwikkeling van organisaties beschrijven als een levenscyclus: een natuurlijke dynamiek met herkenbare vaste patronen (o.a. Greiner, 1972; Cameron & Quinn, 1983; Adizes, 1998).

Van Dijk en Peters (2011) hebben hierop voortbouwend het cyclische karakter van organisaties als een cyclus beschreven en weergegeven (zie figuur 1.1). Dit artikel volgt hun model en beschrijving.



Figuur 1.1
De levenscyclus van organisaties (bron: Van Dijk & Peters 2011)

5 Vier fases

In de levenscyclus van organisaties zijn vier opeenvolgende fases te onderscheiden: de pioniersfase (I), de groeifase (II), de consolidatiefase (III) en de terugvalfase (IV). Een organisatie groeit van chaotisch en dynamisch via systematisch naar rigide. Uiteindelijk sterft de organisatie af of kan ze opnieuw beginnen. De vier fases verschillen duidelijk van elkaar in gedrag en mentaliteit oftewel in organisatiecultuur of bedrijfsklimaat (zie tabel 1). Onderstaand worden de fasen kort beschreven.

Tabel 1. Enkele karakteristieken van het bedrijfsklimaat per fase van de levenscyclus

| Fase | I Pionier | II Groei | III Consolida- tie | IV Terugval |
|---------------------------------|--|---|---|--|
| <i>Gericht op</i> | Product of gat in de markt | Strategie en marketing | Succes behouden | Positie beschermen |
| <i>Spirit of mentaliteit</i> | Dynamisch, scoren, risico's nemen | Flexibel, slim, strategisch handelen | Zorgvuldig, perfectionistisch, beheersen | Bedekkend, mythe in stand houden |
| <i>Omgeving of buitenwereld</i> | Haal je naar binnen | Bepaalt ons resultaat | Komt vanzelf | Is oneerlijk |
| <i>Top</i> | Eén leider; de pionier | Sterk team, met beperkte lijn ondersteunende staf | Groep (lijn en staf samen), formeel bestuur | Coalities, bureaupolitiek |
| <i>Interne organisatie</i> | Chaotisch, weinig regels, ieder weet wat hij moet doen | Gestructureerd, output- en resultaatgericht | Gedetailleerd, functioneel, input- en taakgericht | Gefragmenteerd, met constructies, ervaring telt, veel reorganisaties achter de rug |

| Fase | I Pionier | II Groei | III Consolida- tie | IV Terugval |
|-------------------------------------|--|---|---|---|
| <i>Besluitvorming</i> | Haastig, orders, geen papier | Vlot, interactief, besluitenlijst | Formeel, parafen, nota's | Geen besluiten, bureaucratisch, verhalende rapporten |
| <i>Communicatie</i> | Ongestructureerd, onregelmatig | Helder, doelgericht | Zorgvuldig, afgewogen | Onduidelijke wandelgangen |
| <i>Lerend ver- mogen</i> | Bij risico's horen fouten: is niet erg, snel door. Wordt niet altijd van geleerd | Slimme organisatie die systematisch leert van fouten | Fouten en risico's proberen te minimaliseren. Leren is geformaliseerd | Zoeken naar de schuldige. Fouten worden afgedekt en ontkend |
| <i>Control-systemen</i> | Doen we niet aan, hebben we niet nodig, geen tijd voor | Zetten we weloverwogen en doelgericht in | Gebruiken we volgens onze eigen procedures | 'window dressing', rituelen |
| <i>Voorbeelden van organisaties</i> | Start-ups, crisis- of ontwikkelteams | Toekomstbestendige organisaties met sterke reputatie die ze elke keer weer waar maken | Backoffice van verzekeringen, kerncentrales | Veel monopolisten, een aantal ministeries |

5.1 Fase I – De pioniersfase: energie en wilde groei

De startende organisatie kenmerkt zich door een sterke externe oriëntatie, veel creativiteit en een dynamische, chaotische organisatievorm. Er is geen duidelijke of expliciete strategische visie, de doelgroep is nog fluïde,

er bestaan weinig vaste organisatiepatronen. Wel is er volop ondernemerschap, drive, een product en een gat in de markt. De medewerkers zijn gericht op scoren en opereren agressief om een positie te bevechten. Intern zijn er weinig regels of structuren, maar er is wel een enorme inzet en betrokkenheid van het – veelal jonge – personeel. Fouten horen erbij: 'kort rouwproces en weer snel door' is het adagium.

Het bedrijfsklimaat is fel en direct. Meestal is de feitelijke leiding in handen van één persoon, de leider, een – al dan niet charismatische – pionier. De communicatiestructuur is simpel: de baas bepaalt wat er moet gebeuren.

Een fase I-klimaat duurt idealiter niet langer dan drie tot vijf jaar. De creativiteit is nodig om als organisatie van de grond te komen. Maar als de organisatie groeit, wordt het een probleem. De pioniersorganisatie loopt dan het risico de grip te verliezen en door groeistuipten of overexpansie kan de organisatie in één keer instorten en stopt de cyclus. Zodra de doelgroep en het productportfolio duidelijk zijn, de visie van de organisatie vastere vormen aanneemt en de activiteiten zijn gestructureerd, ontstaat er een fase II-organisatie.

5.2 Fase II – De groeifase: gericht doorontwikkelen

In fase II groeit de organisatie en kiest zij ook richting. Ze brengt haar markt en ambities in kaart en speelt daar flexibel op in, met een bewuste strategie. Groei betekent niet altijd streven naar meer omzet of omvang. Groei kan ook gericht zijn op het versterken van de expertise, de impact of de marktpositie.

De organisatie- en werkstructuur is op hoofdlijnen uitgewerkt en vastgelegd met een systematische vorm van planning en sturing op output en resultaat. Het is een slimme cultuur waarbij men gericht is op continue leren. De leiding is meerhoofdig, met enkele lijnverantwoordelijke directieleden. Er is een beperkte staf die als specialist en uitvoerder de lijn ondersteunt. De besluitvorming is gestructureerd, met een duidelijke positie voor de eindverantwoordelijke beslisser. De communicatie is interactief, maar direct en helder. Het bedrijfsklimaat is slim en ondernemend.

Een risico is de neiging tot overrationalisatie en een gevoel van onoverwinnelijkheid. Deze kunnen de oorspronkelijke drive en ondernemersmentaliteit aantasten. Hiermee schuift de organisatie door naar een gestandaardiseerde, planmatige vorm, fase III.

5.3 Fase III – De consolidatiefase: solide voortbestaan

Een fase III-organisatie streeft ernaar de behaalde resultaten te continueren en de risico's te beheersen. De aandacht komt meer te liggen op de interne organisatie en op de verbetering en controle van de bestaande situ-

atie. Dit betekent een grotere rol voor de beheersaspecten en toenemende invloed van de staforganen. Het bedrijfsklimaat is vooral zorgvuldig en verantwoord.

Hoewel de perfectionering begint bij de primaire (productie)processen, straalt deze ook uit naar andere processen en procedures. Fouten moeten worden voorkomen en als ze optreden moeten de processen verder verbeterd worden om fouten te voorkomen. Vaak tot het punt dat de procedure zelf belangrijker wordt dan het resultaat, met als gevolg dat de arrogantie toeslaat: 'De klant mag blij zijn dat hij van onze diensten gebruik kan maken ...'.

Ook de interactie en de besluitvorming krijgen een procedureel karakter. Het overleg wordt gevoerd aan de hand van rapporten en nota's. Beslissingen worden slechts na uitvoerig onderzoek en geformaliseerde raadpleging genomen. Het lerende vermogen in termen van vernieuwing is zeer beperkt.

Het risico van deze fase ligt in het verliezen van contact met de markt en in de inflexibiliteit van de organisatie. In de gestabiliseerde setting neemt de snelheid van reageren en innoveren immers af. Fase III-organisaties reageren slechts moeizaam op externe veranderingen.

5.4 Fase IV – De terugval: de schijn ophouden

In fase IV wordt de organisatie nog introverter. De eigen situatie staat centraal, met als gevolg dat de organisatie de voeling met de omgeving kwijtraakt. De verworvenheden uit het verleden zijn heilig. Tegenvallers en teruglopende resultaten worden gebagatelliseerd of uit – tijdelijke – externe omstandigheden verklaard. De vijand is 'buiten'; beschermende maatregelen zijn dus nodig. Het bedrijfsklimaat is verklarend en defensief.

De – vaak overgestructureerde – formele organisatie krijgt steeds meer een rituele uitwerking, waarbij de informele organisatie dominant is. Fouten worden toegedekt en afgedekt. Komen ze toch naar buiten dan is de reflex om te zoeken naar de schuldige en iedereen veegt zijn of haar eigen straatje schoon. Het resultaat hiervan is een chaotische, ongerichte werkvorm. Rollen en verantwoordelijkheden van lijn en staf lopen door elkaar en medewerkers spelen elkaar de zwartepiet toe. Beslissingen duren eindeloos en nieuwe ideeën worden zelden gerealiseerd – of krijgen voor de vorm een louter cosmetisch karakter. In deze fase zijn ondergrondse achterdocht en bureaupolitiek (om de eigen positie te beschermen) heel gebruikelijk.

6 De natuurlijke dynamiek van de levenscyclus

De levenscyclus van organisaties heeft een natuurlijke dynamiek, met herkenbare vaste patronen. Dit geldt voor organisaties binnen alle sectoren, publiek, not-for-profit en privaat. In de dagelijkse praktijk van organisaties komen we de volgende vier wetmatigheden tegen.

6.1 De vaste volgorde

Als er niet bewust geïnterveneerd wordt op de onderliggende dynamiek van een organisatie, doorloopt een organisatie in de tijd als vanzelf deze vier fases, in een vaste volgorde (figuur 1.1). De overgang van de ene fase naar de andere is duidelijk herkenbaar. Vraag aan een willekeurige groep medewerkers wanneer hun organisatie van de ene fase naar de andere is overgegaan en ze kunnen het moment meestal haarfijn benoemen. Bijvoorbeeld: 'toen we gingen werken met systeem X', 'toen persoon Y binnenkwam', 'toen we die afdeling hebben opgericht', 'toen we dat ene product of project startten', enzovoort.

De overgangen vinden plaats binnen een van de volgende dimensies. De eerste dimensie is de wijze waarop de organisatie zich organiseert, met als uitersten 'intuïtief-chaotisch' en 'rationeel-systematisch'. De tweede dimensie is de oriëntatie van de organisatie met als uitersten 'extern' respectievelijk 'intern' gericht.

De overgang van fase I naar fase II kenmerkt zich door het aanbrengen van systematiek: in de strategie, de structuur en de sturing. De overgang van II naar III ontstaat door een verschuiving van externe naar interne gerichtheid; de organisatie laat zich niet meer zo leiden door de ontwikkelingen in de omgeving, maar door wat er intern speelt. De aandacht gaat naar binnen naar de interne organisatie: sterke focus op beheersing en controle. In de overgang van III naar IV verwordt het gestructureerde functioneren tot rituele en chaotische werkvormen.

Als een fase IV-organisatie 'afsterft' — failliet gaat of wordt gesaneerd —, ontstaan er vaak nieuwe organisaties en begint de levenscyclus opnieuw: vernieuwing. Voorbeelden hiervan zijn de start-ups die ontstaan na het verdwijnen of reduceren van de moederorganisatie.

6.2 Variabele doorlooptijd

De snelheid waarmee een organisatie deze cyclus doorloopt, ligt niet vast. Een fase kan kort duren, maar ook decennia lang. Twee overgangsmomenten kunnen elkaar zo snel opvolgen dat de organisatie als het ware een fase overslaat. Dat gebeurt nogal eens bijvoorbeeld als een fase I organisatie de overgang naar fase II wil maken maar een verkeerde keuze maakt voor de nieuwe (interim) directeur. Namelijk iemand die te veel

vanuit een interne focus 'de boel op orde gaat brengen' en binnen enkele maanden het ondernemerschap weet weg te organiseren waardoor de organisatie in korte tijd in fase III beland.

De snelheid waarmee een organisatie de cyclus doorloopt, wordt bepaald door een samenspel van omgevingsvariabelen en organisatiefactoren. Het is duidelijk dat managementinterventies dit tempo kunnen beïnvloeden. Als een fase II-organisatie niet snel genoeg met nieuwe producten en diensten anticipeert op een teruglopende markt, dan is de kans groot dat de organisatie versneld in fase III terechtkomt. Zo'n organisatie zoekt de oplossing in een betere interne organisatie, met een enorm aanbod van hiervoor ontwikkelde instrumenten. Zo kan 'tijdschrijven' een goed instrument zijn om een organisatie te ondersteunen bij de overgang van fase I naar II. Maar invoering ervan in een fase III-organisatie doet deze vaak versneld in fase IV belanden.

6.3 De delen beïnvloeden het geheel, het geheel beïnvloedt de delen

Organisaties bestaan meestal uit verschillende subsystemen: divisies, sectoren en/of afdelingen. Deze onderdelen kunnen zich in verschillende fases van de levenscyclus bevinden. Vaak is dat een bron voor misverstanden, spanningen en niet zelden conflicten. Een afdeling die zich in fase III bevindt zal zich erg kunnen opwinden over de werkwijze binnen een fase I afdeling met opmerkingen als 'ze doen maar wat' en 'ze zijn altijd maar buiten en niemand weet wat ze nu echt doen'. Omgekeerd kan een fase I afdeling zich beklagen over een fase III afdeling namelijk 'er kan nooit iets en als het kan dan duurt het eindelijk'. Als onderdelen zich in verschillende fases bevinden dan heeft een organisatie als geheel de neiging op te schuiven naar de fase die het verst in de cyclus is. Elke volgende fase heeft als het ware een 'zuigende' werking op de onderdelen die in een eerdere fase zitten. Kortom, de delen beïnvloeden het geheel én het geheel beïnvloedt de delen. Dit geldt ook voor individuele medewerkers. Een veelvoorkomend verschijnsel in een fase IV-organisatie is dat nieuwe medewerkers zich na enkele maanden ook bureaucratisch en defensief gedragen. Ook al zijn ze geselecteerd op competenties als initiatief en ondernemerschap. Dat betekent overigens niet dat het selectieproces niet deugde. Het illustreert wel hoe het bedrijfsklimaat als emergente eigenschap het gedrag van de individuele medewerker beïnvloedt: socialisatie.

6.4 Positie is ook een keuze

Er bestaat geen algemeen geldende 'beste fase'; het optimum hangt af van de specifieke opgave van de organisatie en van de omstandigheden waarin een organisatie opereert. Een organisatie waarvan het bestaansrecht af-

hangt van het accuraat en consequent uitvoeren van protocollen en procedures, kan het best een fase III-klimaat hebben. Dit geldt bijvoorbeeld voor een kerncentrale, maar in zekere mate ook voor de back office van een verzekering. Een sales gerichte organisatie in een agressieve markt daarentegen is weer beter af met een fase I-klimaat. En een innovatieve dienstverlener met een fase II-klimaat. Binnen een organisatie met afdelingen die verschillende opgaven hebben, zijn dan ook verschillende klimaten gewenst. Dit vraagt leiderschap dat binnen een organisatie verschillende klimaten kan creëren, uitleggen en beschermen. Sturen op één type klimaat werkt dan contraproductief. Omgaan met deze diversiteit en er gericht op sturen is dan ook een van de grootste uitdagingen voor leidinggevend.

Wijkt het huidige bedrijfsklimaat af van de gewenste fase dan is een transitie nodig. Daarbij kunnen organisaties tegengesteld aan de natuurlijke richting bewegen en één of meerdere fases teruggaan. Dat vereist wel een consistente veranderstrategie die past bij de te maken transitie. Anders wint de eerste wetmatigheid het altijd.

7 Organisatiecultuur en de controller

Wat is de betekenis van de levenscyclus en organisatiecultuur voor de controller?

In fase I is de interne financiële beheersing doorgaans heel zwak en zijn de financiële risico's groot, vaak vanuit onwetendheid en gebrek aan aandacht. De houding ten opzichte van de control functie is te typeren als 'we zijn hier aan het ondernemen, ga mij niet zitten controleren!' In deze fase is er doorgaans geen controlfunctie. Sterker nog, de financieel administratieve werkzaamheden worden gezien als een taak die prima door het secretariaat erbij kan worden gedaan en behelst niet veel meer dan het versturen van facturen en het maken van financiële overzichten.

In fase II opereert de controller als de 'specialist en adviseur, op verzoek van de lijn'. De rol kan worden getypeerd als de 'strategische gesprekspartner van de top' waarbij de financiële aspecten integraal onderdeel zijn van de strategische keuzes en doelen. De inzet van de controller kan worden getypeerd als 'slim, efficiënt en effectief': wat moeten we minimaal weten en waar moeten we minimaal op sturen, om maximaal resultaat of effect te bereiken. De instrumenten zijn te typeren als *lean & mean*.

In fase III is de controller vaak de 'beheerder' en 'bewaker/eigenaar' van de financiën en de bijbehorende instrumenten; de controller beroept zich op zijn eigen specialisatie en beroepsprofessionaliteit en creëert daarmee een sterke positie. De lijn is niet zelden volgend. Het risico hierbij is dat de controller vanuit deze positie en vak gedrevenheid te veel beheersinstrumenten inbrengt — en daarmee de organisatie versneld naar fase IV brengt: de instrumenten worden belangrijker dan de beoogde resultaten.

In fase IV is de controller veelal verwickeld in een machts- en positie spel met de lijn. De daadwerkelijke effectiviteit van financiële-instrumenten is gering; vaak zijn ze te gedetailleerd en is het overzicht zoek. Window-dressing en – al of niet openlijke – weerstand komen veel voor.

8 Organisatiecultuur en de accountant

Financieel-economische informatie omvat altijd slechts een deel van de informatie die nodig is om inzicht te krijgen in de staat van interne beheersing van een organisatie. Kennis van en zicht op de daadwerkelijke organisatiepraktijken en de organisatiecultuur is nodig om de cijfers te kunnen interpreteren en te kunnen duiden in termen van toekomstige verwachtingen. Zo komt het nog al eens voor in een fase 4 organisatie dat de financieel-economische informatie er goed uit ziet, de cijfers kloppen, en dat een faillissement ineens uit de lucht lijkt te komen vallen terwijl die, als de cijfers ook waren geplaatst in de context van de heersende organisatiecultuur en organisatiepraktijken, goed voorspelbaar was. Een meer geïntegreerde analyse waarbij ook organisatiecultuur en -praktijken worden meegenomen, geeft een beeld van in welke fase een organisatie zit en naar welke volgende fase een organisatie zich zal bewegen als er geen ingrijpende interventies worden gedaan.

Belangrijk is dat accountants, net als controllers, zich realiseren dat zij niet de verstrekker of beoordelaar zijn van zogenaamde *objectieve* informatie, geen bringers van transparantie in de zin van een waarheid van cijfers, maar dat ze een netwerkspeler zijn met expertise die kan helpen te reflecteren en te interveniëren (Vosselman, 2015).

Tegelijkertijd moeten controllers en accountants uiteraard wel hun kernfunctie in het vizier houden: het bewaken en bevorderen van een verstandige bedrijfsvoering. Cijfers dienen om het verhaal dat achter de cijfers zit scherper te krijgen en om op basis daarvan de route naar de toekomst voort te zetten. Cijfers en bijbehorende systemen en instrumenten, werken dan niet verstarrend maar vormen juist de voeding voor het worden en blijven van levendige en een lerende organisatie.

9 Organisatiecultuur en het accountantskantoor

Een accountskantoor is, ongeacht omvang of positionering, als organisatie zelf ook onderhevig aan de hierboven beschreven organisatiedynamiek. In het beroepenveld zien we dan ook een pallet aan kantoren van fase I, II, III en IV die allemaal vanuit de eigen organisatiecultuur en fase reageren op veranderingen in de omgeving. Er zijn ondernemende fase I start-ups, vaak georganiseerd als netwerk, die in alle ontwikkelingen steeds een nieuw 'gat in de markt' zien, daar volledig voor gaan en continue met verrassende en innovatieve proposities komen. Fase II kantoren spelen heel

strategisch in op ontwikkelingen en halen de krenten uit de pap. Ze komen met nieuwe slimme business modellen en doordachte innovatieve proposities. Fase III kantoren proberen vooral de bestaande werkwijzen en diensten verder te verbeteren. Tegelijkertijd zien we ook accountantskantoren in fase IV. Kantoren die zwaar onder druk staan, waar de resultaten steeds verder tegenvallen, en als antwoord op alle veranderingen in hun omgeving, nog sterker vasthouden aan bestaande, in het verleden succesvolle werkwijzen en instrumenten. Het zijn vaak deze kantoren die de positie van het beroep accountant proberen te beschermen vanuit hun positie uit het verleden. Juist in tijden van verandering, zijn 'agility', 'resilience' en adaptief vermogen belangrijke eigenschappen om als accountskantoor te overleven en succesvol te zijn. Eigenschappen die juist in een fase II cultuur thuis horen.

Het is dan ook belangrijk regelmatig de vraag te stellen: leveren wij als organisatie (nog steeds) toegevoegde waarde en is dat de waarde die de omgeving nu en in de nabije toekomst vraagt? Welke organisatiecultuur, fase past het best daarbij? En in welke fase bevindt de organisatie zich nu?

Antwoorden op deze vragen geven richting hoe te interveniëren en hoe leiding te geven. Voorbeeld hiervan is de casus beschreven in kader 1, van een accountantskantoor in fase IV dat zich realiseert dat ze in de problemen zijn geraakt en een turn-around naar een fase II noodzakelijk is.

En antwoorden op deze vragen kunnen voorkomen dat een organisatie ongemerkt in een volgende fase komt door veranderingen in de context. Actueel voorbeeld hiervan is dat door de komst van extern toezicht door de AFM op accountskantoren, veel kantoren dit externe toezicht in een reflex, vertalen in interne bureaucratiesering en de organisatie daarmee versneld in fase III of zelfs fase IV brengt. De vragen van de toezichthouder kunnen namelijk alle aandacht naar binnen richten, naar de interne organisatie, waardoor de organisatie geen ruimte meer heeft voor de externe ontwikkelingen en niet meer toekomt aan innovatie en vernieuwing. Het vraagt leiderschap en management dat deze reflex herkent en weet om te buigen, en juist ruimte blijft creëren en deze beschermt. Anders ontstaat de paradoxale situatie dat juist het tegenovergestelde wordt bereikt van wat de bedoeling was van het versterken van het externe toezicht. In plaats van meer transparantie, meer openheid en meer vernieuwing ontstaan organisaties met een intern gerichte en defensieve organisatiecultuur die geen ruimte biedt om kritisch na te denken bijvoorbeeld over onderwerpen als de huidige business modellen, beloningsstructuren en de betekenis van 'big-data' en 'data-analyse' voor de beroepsgroep.

Kader 1: Casus van een accountskantoor dat een turn-around maakt van fase IV naar Fase II

Het kantoor heeft vanouds een goede naam en een solide reputatie in de markt, maar door de economische omstandigheden en sterke concurrentie is het accountantskantoor in 2 jaar tijd zo'n 20 procent van haar cliënten kwijtgeraakt. In eerste instantie is geprobeerd om het commercieel vermogen te versterken door verhoging van het marketingbudget, een nieuwe website en het laten volgen van een training verkoopgesprekken door alle accountants. Toen de omzet echter bleef dalen en men ook fors marktaandeel verloor, is er door de Raad van Commissarissen een nieuwe voorzitter van het bestuur benoemd die meteen intervenieerde.

De bestaande hiërarchische organisatie werd ontbonden en het bedrijf werd verdeeld in separate themagroepen met een eigen resultaatverantwoordelijkheid. Vervolgens moet elke themagroep zich afzonderlijk in de markt bewijzen. Het managementteam is teruggebracht van tien naar drie personen, de overhead gereduceerd van circa vijftwintig naar tien procent. Ook het bestand van accountants is ingekrompen, waarbij nadrukkelijk, naast professionaliteit en expertise, is gekeken naar het individuele markt- en omzetspotentieel van betrokkenen. Dit betekende een grote cultuurshock. De maatregelen brachten de nodige onrust en onzekerheid met zich mee, zeker omdat een belangrijk deel van de ontslagen vielen bij medewerkers met lange dienstverbanden. Niettemin bleek het bedrijf na de hervormingen veel beter in staat om concurrerend te zijn en werk uit de markt te halen. De turn-around was pijnlijk, maar noodzakelijk voor het voortbestaan.

10 Conclusie

'Integrale sturing en beheersing', als één van de gebieden van accounting, omvat zowel de harde kanten zoals structuren, processen en instrumenten, alsook de zachte kanten zoals gedrag, gevoel en wijze van denken van mensen in de organisatie. Een ecologisch perspectief, met aandacht voor organisatiecultuur en de levenscyclus van organisaties, integreert beide kanten. Het biedt handvatten voor de controller en accountant om de beheers- en sturingsinformatie in de organisatiecontext te plaatsen en als strategische gesprekspartner van het (top)management de bevindingen te interpreteren en te duiden. Tevens biedt dit perspectief een handvat om naar de eigen organisatie van accountantskantoren te kijken en te analyseren in welke levensfase het kantoor zit, waarom het loopt zoals het loopt, en wat nu nodig is.

11 Literatuur

- Adizes, I. (1998). *Corporate Lifecycles*. Prentice Hall.
- Bauman, Z. (2000). *Liquid modernity*. Cambridge: Polity.
- Cameron K. & R.E. Quinn (1983). Organizational life cycles and shifting criteria of effectiveness. Some preliminary evidence. *Management Science*, 29:33-51.
- Castells, M. (1996). *The Rise of the Network Society. The Information Age: Economy, Society, and Culture*. John Wiley & Sons (uitgave 2011).
- Dijk, G.M. van (2014). *Organisatie Ecologie: Eenvoud in Complexiteit*. Oratie Tilburg University, 21 maart, 2014.
- Dijk, G.M. van & F. Peters (2011). Organisaties als levende systemen. *HRM Handboek*, 56, november: 1-22.
- Greiner, L.E. (1972). Evolution and revolution as organizations grow. *Harvard Business Review*, July-August: 1-11.
- Vosselman, Ed (2015). De wankeling van een besturingsparadigma. TPC, oktober 2015.

Deel C / Interne Beheersing
