GEZAG EN VRIJHEID BINNEN HET ACCOUNTANTSKANTOOR

door Drs. R. Soeting

„De mens leeft niet in een louter natuurlijke maar in een historische wereld en daarom zal hij telkens naar vernieuwing moeten streven wil hij niet gevangen raken in de immanente ban van pure overlevering of natuurregels." [Van Peursen, 1972]

1 Het appèl van de ethiek

Als eerste hoofdelement in de beleidsnota 1974 noemt het Nivra-bestuur de „continuïteit in toekomstgericht denken". De hoge prioriteit aan dit element toegekend, correspondeert met hetgeen vanuit verschillende disciplines het bedrijfsleven wordt voorgehouden: „lever geen achterhoedegevechten, treedt uit de rijen van de (trage) aanpassers, draag zorg voor een ontwikkelingsregiem, doe aan structuurbeleid" of zoals Mary Parker Follet in de twintiger jaren reeds opmerkte: „. . . anticipation will not mean forecasting alone it will mean more than predicting . . ." [Metcalf & Urwick, 1965]

De toenemende veranderlijkheid binnen onze cultuur onderstreept het belang van dit soort uitgangspunten en uitspraken.

Bij vele aansporingen om vooral in de toekomst te kijken ontstaat de indruk dat het hier gaat om technisch vernuft, innovaties en beheersing. Het is bepaald verfrissend vast te kunnen stellen dat tussen dit soort geluiden ook andere klanken zijn te beluisteren en wel klanken omtrent waarden die uitgaan boven techniek en materie, of beter waarden die men niet kan missen om op verantwoorde wijze gebruik te kunnen maken van techniek en materie.

Zo leze men „Strategie van de cultuur" van Prof. van Peursen, [1972]. De lezer krijgt een helder beeld van hetgeen wij kunnen verwachten als wij verzuimen om het heden aan een ethische evaluering te onderwerpen. Meer positief gesteld, bevrijdende en creatieve mogelijkheden staan open als wij het wel doen.

Duidelijk wordt dat ethiek niet een exclusief onderwerp is voor filosofen of hooguit voor een natuurkundige die voor zich moet beslissen of hij wel of niet zal meewerken aan de perfectionering van de waterstofbom.

Neen, zowel voor de man transpirerend op de „shopfloor", voor de werker met de witte boord als voor de geleerde zijn vragen naar de zin van het leven en vragen omtrent de wijze waarop hij zijn menszijn kan verwerkelijken van fundamentele aard.

Vragen die wij niet vermogen te beantwoorden, maar waar wij wel mee bezig kunnen of zelfs moeten zijn en wel op een wijze die passend is voor de huidige cultuurfase.

Ter oriëntatie en informatie volgt in dit verband een beknopte schets van de cultuurfasen als beschreven door Van Peursen. Mede bij wijze van inleiding zullen de begrippen gezag en vrijheid hierbij - zij het uiterst summier - in een historisch verband worden aangeduid.

In grote lijn onderscheidt Van Peursen drie cultuurfasen. Aanvankelijk kan de mens zichzelf nauwelijks of nog niet identificeren; een scherpe scheiding tussen mens - wereld ontbreekt nog. Het gezag in de dan feodale maatschappij komt toe aan personen op grond van vererving of overlevering. Rijkdom is het gevolg van aanzien. De vrijheid van de mens wordt beperkt en bedreigd door duistere machten, geheimen en magie.

Deze fase wordt aangeduid als „mytisch".

De tweede fase - de ontologische - wordt gekenmerkt door het „afstand nemen van". Het inzicht in „wat" iets is wordt vergroot. Toenemende kennis werkt bevrijdend; aanvankelijk raadselachtige krachten worden doorzien, soms overwonnen. Het produceren raakt in aanzien. De feodale maatschappij maakt plaats voor een kapitalistische: „Gezag verkrijgt hij, die de macht heeft over de productiemiddelen".

In een derde fase tenslotte waarin het functioneel denken overheerst, gaat het vooral om „de manier van bezinnen, theoretisch handelen, beslissen welke vooral de samenhang, de relatie tot de omringende machten tracht te verwerkelijken".

„De centrale vraag is niet meer naar het zijn, maar die naar de zin." Het „hoe" begint beslissend te worden voor de gezagsuitoefening: „Degenen die er blijk van geven processen te kunnen reguleren en zo richtlijnen kunnen geven hoe men de zaken aan moet vatten, verkrijgen een natuurlijk gezag."

In iedere fase kunnen positieve en negatieve tendensen worden onderkend. Zo wordt in de tweede fase de vrijheid bedreigd door een te geprononceerde distantie, waardoor de mens geïsoleerd en vervreemd raakt. Het is van belang te weten hoe deze tendensen ontstaan en op welke wijze ze kunnen worden gereguleerd.

Een deel van de uitdaging wordt als volgt geformuleerd: „Welke normen of criteria zal de mens volgen, teneinde zijn beleid inzake de technische vormgeving van natuur en samenleving positief te doen zijn? Hoe kan zijn technische cultuur inderdaad tot een strategie worden, die alle mensen in vrijheid tot participanten, tot deelnemers aan dit cultuurbeleid doet zijn, in plaats van hen onvrij te maken binnen onpersoonlijke machten opgeroepen door technisch vermogen en organisatorisch vernuft? "

Deze vraagstelling, die men kan vinden op pagina 168 van het boek, wordt nog door een 50-tal pagina's gevolgd, waarin Van Peursen de lezer een handreiking biedt om te komen tot de benodigde leerprocessen en koersbepaling.

2 Verantwoording en samenvatting bevindingen

Geïnspireerd door Van Peursen zal in het volgende worden getracht om de begrippen vrijheid en gezag met elkaar te confronteren en te evalueren binnen de grenzen van het grote Nederlandse accountantskantoor.

De verkenningen samenvattende wordt voorlopig verondersteld (het woord „verondersteld" duidt op de afwezigheid van empirische onderzoeken) dat in het grote accountantskantoor zowel ongemotiveerde vrijheid als onvrijheid aanwezig is. Ongemotiveerde vrijheid ontstaat doordat de leiders zozeer in

beslag worden genomen door het buitengebeuren, dat ondanks alle goede bedoelingen de tijd, benodigd voor actieve begeleiding van medewerkenden, ontbreekt dan wel niet in voldoende mate aanwezig is. Nadere bestudering leidt overigens tot de constatering dat deze vrijheid slechts schijn is. Van vrijheid als gedefinieerd in paragraaf 3.2 is geen sprake.

Een brokje onvrijheid wordt voorts toegeschreven aan traditionele, mogelijk ook wat patriarchale, machtsverhoudingen rondom de vennoot. Hij drukt eenzijdig zijn stempel op alle beleidsbepalende procedures en processen. Naar onze mening blijft hierdoor talent en creativiteit onbenut.

De bevindingen in dit opstel opgetekend, worden gebruikt in een aanzet tot een structuurmodel. In de onderhavige studie zullen slechts enkele contouren van dit model - dat zowel een ethische als economische toets moet kunnen doorstaan - zichtbaar worden.

Een pleidooi wordt gehouden voor fieldwork waarin meerdere maatschappen worden betrokken.

Om te beginnen nu eerst een toelichting op de begrippen gezag, vrijheid en het grote Nederlandse accountantskantoor.

3 De begrippen gezag en vrijheid

Geen wijsgerige beschouwingen, geen etymologische afleidingen, doch slechts een enkele oriënterende kanttekening omtrent begrip en begripshantering.

3.1 Gezag en macht

Gezag heeft iets te maken met macht; er is nl. sprake van gezag [Van Zuthem, 1968] als de macht innerlijk wordt aanvaard door degenen die aan deze macht zijn onderworpen. Men spreekt dan van gelegitimeerde macht. Hierbij verwarre men „legitimiteit" niet met „legaliteit". Het laatste is een juridische term, overeenkomende met hetgeen wettelijk is toegestaan, terwijl het eerste begrip slaat op het rechtsbewustzijn van mensen. Bekend is de indeling op grond van de oorzaak van machtsaanvaarding zoals:

traditioneel gezag - de grondslag van dit gezag is het geloof in de juistheid van de traditie;

charismatisch gezag - de begenadigd leider wordt gehoorzaamd wegens zijn gaven en leiderskwaliteiten.

Er is sprake van een gezagscrisis indien het proces van legitimering afwezig is.

Wij vestigen de aandacht op de actieve rol die is toebedeeld aan degenen die aan macht zijn onderworpen: of macht wordt getransformeerd tot gezag hangt af van de innerlijke houding van de machtsmindere. „Gezag komt dus niet van boven, maar van de basis"! [Van Hoof, 1973] Als een opdracht door een mindere in macht zonder innerlijk respect en in feite zonder instemming wordt opgevolgd, is er sprake van een machtsverhouding niet van een gezagsverhouding. Men zou de vraag kunnen stellen, welke criteria de werkers thans in de huidige cultuurfase aanleggen bij het al dan niet aanvaarden van macht.

„Mason Haire heeft in een boeiend artikel over het gezag van de ondernemer aangetoond, dat in vroeger eeuwen het gezag van de ondernemer werd ontleend aan de staat. Na de industriële revolutie kwam de basis te liggen in de eigendom en dus bij de eigenaars. In beide gevallen lag echter de basis buiten de onderneming. Dit nu gaat volgens Haire veranderen. De basis van het gezag komt binnen de onderneming zelf te liggen en wel in het proces van leiding geven zelf . . .[1])" [Van Zuthem, 1973, p. 187]

Een uitspraak die naar de mening van Van Zuthem geen recht doet aan de externe ontwikkelingen o.a. in het vlak van de vermaatschappelijking van de onderneming. De maatschappij gaat zich naar zijn mening meer en meer bemoeien met doelstellingen, gevolgen van het produceren voor het milieu enz.; de geloofwaardigheid van de ondernemer vormt een onderwerp dat zowel binnen als buiten de onderneming aan de orde is. Omtrent deze aangelegenheid werd en wordt veel geschreven vooral door maatschappijcritici. [Hoefnagels, 1972]

Bij het lezen en beoordelen van deze polemisch getinte geschriften is het goed zich te realiseren dat de maatschappij het recht niet ontzegd kan worden, of positiever dat de maatschappij gehouden is, zich in te laten met hetgeen binnen de poorten van de onderneming gebeurt, maar dat de gevolgen van deze bemoeiingen vooralsnog goeddeels voor rekening en verantwoording komen van de mensen binnen de onderneming.

Tot zover over gezag. Voor wat betreft het begrip macht hanteren we de definitie dat van macht sprake is wanneer iemand het gedrag van anderen in bepaalde mate bepaalt of richting geeft (in meerdere mate dan omgekeerd). [Mulder, 1972]

„Macht ist indessen nicht nur ein öffentliches oder politisches Phänomen, sondern wegen der Verflochtenheit der menschlichen Beziehungen ist jedes Verhältnis zwischen Menschen auf unmittelbare Weise ein Machtverhältnis." [Enzyklopädie, R.G.G., 1960]

Grote machtsverschillen gaan gepaard met verarmde sociale relaties: „Hoe kleiner het machtsverschil des te meer zal veelal de minder machtige zijn mogelijkheden tot ontplooiing kunnen brengen. En dit is vaak ten profijte van het sociale systeem waarvan hij deel uitmaakt, wat betreft klimaat, effectiviteit etc." [Mulder, 1973] De auteur van deze stelling wijst vervolgens op voorkomende misverstanden bij procedures van inspraak en (vermeend) zelfbestuur en wel als de machtsafstand zo groot is dat het voor de machtsmindere onbegonnen werk is om de afstand in macht te verkleinen. In dat geval zullen vormen van inspraak, zoals overleg in de ondernemingsraad juist leiden tot nog grotere machtsafstand!

Tenslotte nog twee vormen van macht: en wel de onpersoonlijke macht van machtsstructuren en de manipulatie. De eerstgenoemde macht ligt besloten in het systeem, waarbinnen personen slechts hebben te voldoen aan hen (opgedrongen) rolverwachtingen krachtens hun plaats in dat systeem. Het gevaar van de anonieme macht - die qua invloed de 200 van Mertens wellicht

[1]) Het is interessant de uitspraak van Haire te toetsen aan de opvatting van Van Peursen omtrent kenmerken van de verschillende cultuurfasen.

overtreft - zou schuilen in het ongrijpbare, daar structuren ethisch moeilijk reguleerbaar zijn. Van manipulatie - laatste term in de paragraaf over macht - is sprake als degene die aan macht werd onderworpen, dit niet als zodanig beseft. Hij is zich er niet van bewust dat hij wordt beïnvloed: hij wordt gemanipuleerd.

3.2 Vrijheid

„Een grote spraakverwarring bestaat over het begrip vrijheid." „Er zijn maar weinig zaken, waarover zo veel en met zoveel vuur wordt gesproken als over de vrijheid. Maar er zijn er ook maar weinig, waarover zo in het vage en onbepaalde wordt gedacht. Een ieder wil „vrij" zijn, wil voor de vrijheid strijden, maar exact aangeven wat dan wel dat vurig verdedigde of begeerde goed is, valt moeilijk. Het is er mee als met alle zaken die het leven ten diepste beheersen: waarheid, liefde, geloof, hoop." [Nederlands Gespreks Centrum, 1961].

De literatuur over dit begrip is - zoals het geval met eerdergenoemde fenomenen - even uitgebreid als boeiend. Ook hier volstaan wij met het noemen van een enkel aspect om het begrip binnen dit opstel hanteerbaar te kunnen maken.

In casu wordt met voorbijgaan aan de vele mogelijkheden en benaderingswijzen om het begrip inhoud te geven een relatie gelegd met de „zelfverwerkelijking".

Onder vrijheid wordt dan verstaan de „ruimte" die de mens heeft om zijn bestemming te kunnen volgen en zich te ontplooien. Het is duidelijk dat een individueel ongeremd gebruik van vrijheid als hier bedoeld gemakkelijk kan botsen met o.a. de roeping van een medemens, met de intenties van een groep personen of met de doelstellingen van een onderneming.

Om misverstanden te vermijden als gesproken wordt van „individuele ontplooiing" bedenke men dat ook deze vorm van zelfverwerkelijking alleen maar in afhankelijkheid van anderen gestalte kan krijgen. Het dilemma van „individuatie versus wederzijdse afhankelijkheid" [Zwart, 1972] zijn we dan al dicht genaderd.

Zal de mens er ooit in slagen structuren te ontwerpen waarbinnen zelfverwerkelijking van de een, tevens een bijdrage vormt tot de ontplooiing van de ander? Met deze vraag zijn we beland bij een opmerkelijke voordracht van Dr. Johan Galtung [1971] over „Pluralism and the Future of Human Society".

Dr. Galtung typeert de verschillende maatschappijvormen als volgt:

	Collectivistisch	Individualistisch
Verticaal	MODEL I Japan	MODEL II V.S.
Horizontaal	MODEL III China	MODEL IV Komt (nog) niet voor.

Model I heeft als levensdoel dienstbaar te zijn aan de top; bij II wordt het individueel succes beloond; bij III staat gelijkgerechtigdheid voorop, terwijl het bij model IV volgens Galtung mogelijk moet zijn om met individuele ontplooiing tevens een bijdrage te vormen tot zelfverwerkelijking van de medemens. De aanbevelingen die bij deze belangwekkende rede naar voren kwamen, zullen mede in het hiernavolgende worden betrokken.

4 Het grote accountantskantoor

4.1 Profiel

Als beroepskenmerk zouden wij de aandacht willen vestigen op het voorkomen van twee categorieën activiteiten, die nogal van elkaar verschillen.

In de terminologie van Prof. Lievegoed [1972] „professioneel" versus „dienstverlenend".

Als kenmerk van het „professionele" kan dan worden genoemd, dat activiteiten leiden tot een geestproduct, een idee of een visie (bijvoorbeeld de conceptie van een controleprogramma, een advies); bij de „dienstverlening" gaat het vooral om een reeks van min of meer repeterende handelingen (het uitvoeren van een controleprogramma, het verzorgen van aangiften).

Hoewel voor beide categorieën activiteiten geldt, dat zowel interne als externe aspecten relevant zijn, liggen de accenten anders. Het „professionele" is primair extern gericht; op de voorgrond staat het contact met de cliënt, het zich inleven in de problemen die daar aan de orde zijn.

Bij de „dienstverlening" ligt de nadruk op de interne verhoudingen; de samenwerking tussen mensen van verschillend deskundigheidsniveau moet efficiënt worden georganiseerd, de cliënt is slechts geïnteresseerd in het eindresultaat en niet in de activiteit zelf. Beide categorieën vragen dus andere kwaliteiten en een andere inzet. Het „professionele" is in de ogen van velen creatief en attractief; het „dienstverlenende" krijgt snel het etiket „saai", „routine" opgeplakt.

Bij insiders kan men wel eens beluisteren dat de aandacht van de vennoot zeer wordt opgeëist door een veelheid van onderwerpen en vraagstukken, die niet in direct verband staan met de controle-opdracht en wel in die mate dat zijn aandacht voor de „dienstverlenende" activiteiten minimaal is.

4.2 Schaalvergroting

Verschillende accountantsmaatschappen, resp. delen van de huidige grote kantoren maakten in een betrekkelijk korte tijd een ontwikkeling door van het kleinere kantoor - met kenmerken die doen denken aan een pioniersfase, zoals persoonlijke verhoudingen, vaderlijke figuren, improvisaties etc. - tot een aanzienlijke schaalvergroting met verhoudingen die voorkomen in een „differentiatiefase", n.l. verbreking van bestaande samenhangen en verbondenheden, wegvallen van bepaalde faciliteiten met name voor oudere (beroeps)assistenten, bureaucratie (instructies en mededelingen worden per post thuis gestuurd), mechanisatie en specialisatie.

Verondersteld mag worden dat de weg naar een „integratiefase" (nog) niet

door alle kantoren werd gevonden met gevolgen bijvoorbeeld op het punt van vervreemding en motivatie.

4.3 De aard van het regiem

Door de toenemende veranderlijkheid in de omgeving wordt de accountant gedwongen om zich tenminste op twee fronten te heroriënteren en wel enerzijds met betrekking tot het te voeren arbeidsbeleid en anderzijds betreffende zijn dienstenpakket.

Het accountantskantoor wordt genoopt onderzoeken te verrichten in het kader van eigen strategiebepaling. In de termen van Marx/Teulings [1969] zal het accountantskantoor zorg dienen te dragen voor een „ontwikkelingsregiem".

Een aanzet in deze richting vraagt voorzieningen zowel in het bestuurlijke vlak als terzake van de organisatiestructuur. Het regiem gericht op het beheersen van acties vraagt om beroepsmatige bestuurders. Vernieuwing en ontwikkeling daarentegen worden gestimuleerd door de aanwezigheid van specialisten in het bestuur. Voor zover ons bekend worden de grote accountantskantoren evenwel bestuurd door een al dan niet gekozen college bestaande uit accountants; specialisten afkomstig uit andere disciplines maken daarvan geen deel uit. Van het elkaar aanvullen en het elkaar bekritiseren om elementen van zowel ontwikkeling als beheersing met elkaar in evenwicht te doen zijn, kan derhalve in casu (nog) geen sprake zijn.

Bovendien kan de vraag worden gesteld in hoeverre de accountants/bestuurders zich hebben kunnen ontwikkelen tot beroepsmatige bestuurders (normaliter oefenen zij naast hun bestuursfunctie ook de accountantspraktijk uit).

4.4 De organisatiestructuur

Als voor insiders bekend probleem noemen wij de controverse tussen op vennoot/cliënt gerichte indelingen van assistenten en teams en het „marktsysteem" met trek- en duwmechanismen. In laatstgenoemd systeem vormt een grote groep assistenten het „aanbod" voor de planning; de vraag wordt gekanaliseerd via meerdere planners.

De complexiteit binnen het kantoor neemt ondertussen toe. Naast de veelal nog onvolkomen verbijzonderingen op accountantsniveau naar o.a. geografische bepaaldheden, naar de aard van de dienstverlening groeit bij verschillende kantoren de organisatieafdeling uit tot een multi-disciplinaire unit.

Voorts ziet men in de personele sfeer een afdeling P.Z. (personeelszaken) met een op academisch niveau staande leiding; voor de eigen informatieverzorging wordt gebruik gemaakt van een computer; de documentatie-afdeling claimt een groter vloeroppervlak; een eigen drukkerij is al niet meer uitzonderlijk.

Het maatschapssecretariaat is geen bijkomstigheid voor buiten de kantooruren; een huishoudelijke staf draagt zorg voor de persoonlijke verzorging. Kortom een verscheidenheid van groeperingen en organen eisen hun plaats op in de organisatiestructuur.

Ten aanzien van de bestuurlijke structuur van het accountantsbedrijf noemt Bindenga drie hoofdvormen. Vormen of een variant van een hoofdvorm onderscheiden zich van elkaar door de rangschikking van de volgende organen: de maatschapsvergadering (c.q. een raad uit deze vergadering), de Raad van Bestuur en de commissies voor beleidsonderdelen.

„Vrijwel zonder uitzondering zijn in de bestuursorganen en commissies alleen maatschapsleden opgenomen welke bij de huidige beroepsreglementering altijd accountant zijn." [Bindenga, 1973, pag. 288].

Voor zover ons bekend vonden er in het verleden geen empirische onderzoeken plaats naar de relatie tussen de organisatiestructuur van het accountantskantoor en de effectiviteit van de accountantscontrole.

4.5 Overige kenmerken

Specifiek kan worden genoemd de brede horizontale bovenlaag waarin velen (soms honderden) beroepsgenoten fungeren.

Collega Frielink heeft eens gezegd: „Waar vind je het fenomeen van verbondenheid van zoveel gelijkgerechtigde partners elders buiten de kibboets met succes toegepast? "

Het is verleidelijk om de opzet van het aldus beschreven accountantsbedrijf - horizontaal gestructureerd met individualistisch ingestelde beroepsgenoten - te spiegelen aan Model IV van Galtung (paragraaf 3.2 hierboven). De indruk mag echter niet ontstaan dat de kantoorgemeenschap uitsluitend wordt gevormd door partners. In de Nederlandse praktijkuitoefening treft men anders dan bijvoorbeeld in de V.S. veel assistenten aan zonder accountantsdiploma. Het aantal personeelsleden en organen dat indirect bij de uitvoering van controle-opdrachten is betrokken, groeit voorts gestaag. Volledigheidshalve maken wij nog melding van het feit dat de beroepsgenoten veelal geografisch van elkaar gescheiden praktizeren en wel variërend in kantooreenheden van vele tientallen accountants tot het éénmanskantoor diep in de provincie.

5 Gezag en vrijheid binnen het accountantskantoor

In een bijzonder nummer van het tijdschrift „Wending" [1972] wordt een open brief gepubliceerd betreffende de positie van mensen in het bedrijfsleven. De opstellers - van interkerkelijke signatuur - spreken hun verontrusting uit over hun ervaringen ten aanzien van de onmondigheid en onvrijheid waar het de mens in het bedrijfsleven betreft. Er wordt gesproken over communicatie-armoede, apathie en gevoelens van machteloosheid.

Een opvatting die men eveneens kan aantreffen in een veelheid van publicaties geschreven vanuit verschillende religieuze en ideologische denkrichtingen.

Vergelijkt men deze uitspraken met de commentaren afkomstig uit minder „progressieve" kringen dan is de tegenstelling nogal groot. Aldaar kan men beluisteren dat de werkers thans toch wel op rozen zitten: een uitgebreide sociale verzorging en een werktijd die soms slechts een fractie bedraagt van die van ondernemers en topfunctionarissen. Erger wordt het als de werker

met zijn faciliteiten zich aan de gang van zaken in het bedrijf weinig gelegen laat liggen, een gering werktempo aan de dag legt en er soms niet voor terugdeinst om in eigen etensbakje te spuwen.

Hoe stellen wij ons in dit artikel op?

Wel het zou o.i. van een overgesimplificeerde visie getuigen als we menen de mens met zijn verscheidenheid aan capaciteiten, waardenpatronen, idealen, motivatiestructuren, attitudes, verlangens etc. recht te kunnen doen door het ongenuanceerd gebruiken van generaliseringen. Gewezen kan ook worden op de ontwikkelingen in denken op het terrein van de organisatiekunde: de x en y-theorieën - waarin de opgeroepen tegenstellingen op soortgelijke wijze aan de orde komen - zijn inmiddels wat achterhaald.[2]) Om te komen tot verantwoorde werkverhoudingen en samenwerkingspatronen binnen de onderneming mag zowel van het management als van „de basis" een behoorlijke inspanning worden gevraagd bij het ontwikkelen van adequate systemen.

Het is hierbij zaak dat alle betrokkenen de bereidheid opbrengen om te studeren en te experimenteren.

Zo zou de basis kortzichtigheid kunnen worden verweten door in overlegsituaties veelal slechts te wijzen naar het loonzakje; het management kan een soortgelijke critiek ten deel vallen daar zij nog te veel éénzijdig zou steunen op technische en economische bekwaamheden en ervaringen.

Op een recente weekend-conferentie - februari 1974 - van het Nederlands Gesprekscentrum over het thema „Hervorming van de onderneming", mede naar aanleiding van een gelijknamige publicatie [1973], kwam o.a. als indruk naar voren dat men in de onderneming wel voldoende radar heeft voor het volgen van marktontwikkelingen, maar dat men op het hoogste niveau onvoldoende in staat is om sociale signalen op te vangen en zo deze al doordringen, bestaat er nog onvoldoende deskundigheid om deze signalen op hun juiste merites te beoordelen. Daar ook de vakbonden op het terrein van de micro-democratisering nog weinig inbreng hebben - zij kozen vooralsnog voor oppositionele participatie - maakte en maakt het bedrijfsleven zich schuldig aan een aanpassingsbeleid terzake met alle daaruit voortvloeiende onrust in werkverhoudingen.

Wij achten het niet uitgesloten dat ook een aantal leiders van de grote accountantskantoren democratie binnen de organisatie als luxe beschouwt.

Zij zullen zich uit dien hoofde eerst onder pressie met deze luxe inlaten: onbewust en geruisloos wordt met een aanpassingsbeleid een aanvang gemaakt.

In deze uiteraard onvolkomen studie zullen wij gezag en vrijheid als centrale onderwerpen bij de beschouwing van mens en organisatie in het accountantskantoor - beperkt tot een enkel aspect van de accountantscontrole - evalueren.

Onze verhandeling blijft in dit verband beperkt tot de werkzaamheden van vennoot, accountant, stagiaire (doctorandus met weinig praktijkervaring) en assistent bij het uitvoeren van een controle-opdracht. Als belanghebbenden

[2]) In het kader van de Nivra Applicatiecursus: „Ontwikkelingen in de inzichten over organiseren" schreef één van de docenten Drs. C. Niepoth [1973] een informatief en waardevol resumé over „Ontwikkelingen in het denken over de mens in de organisatie".

worden hierbij aangemerkt de cliënt en het maatschappelijk verkeer.

Beginnende bij laatstgenoemd begrip, kan worden opgemerkt, dat over het maatschappelijk verkeer alsmede over de „leer van het gewekte vertrouwen" in het verleden veel werd gezegd en geschreven. Het is, lijkt ons, overbodig om in herhalingen te treden. Wij volstaan met te verwijzen naar de Nivra-brochure: „De accountant, morgen? ".

In dit rapport van „de commissie toekomstverkenning" worden nieuwe invalshoeken en nieuwe wegen - die andere deskundigheden op een breed terrein eisen - in overweging gegeven ten faveure van het maatschappelijk verkeer. Ook collega Bindenga [1973] heeft recentelijk een onderzoek verricht naar mogelijke toekomstige behoeften en naar nieuwe benaderingswijzen.

Met betrekking tot „de cliënt" merken wij op dat de behandelend vennoot een veelheid en verscheidenheid van onderwerpen (al dan niet in relatie met de controle-bevindingen) ter behandeling kan verwachten. De wijze waarop deze onderwerpen worden uitgewerkt, heeft betekenis voor de mate van gezag dat de vennoot ten deel valt; in feite is de continuïteit van de opdracht in het geding. Het laat zich dan ook denken dat de vennoot nogal wat tijd investeert op dit „professioneel" terrein.

Hierbij mag niet onopgemerkt blijven dat de inzichten bij dit soort investigations verkregen een waardevolle bijdrage kunnen leveren voor het controleplan vooral op specifieke punten. Voor wat betreft het tijdsbeslag van de vennoot realisere men zich voorts dat hij, buiten de tijd benodigd voor het beheren van zijn opdrachten-portefeuille, aandacht moet besteden aan de kantoororganisatie (bestuursorganen, commissiewerk, zaken van huishoudelijke aard etc.), de beroepsorganisatie, studie en maatschappelijke verplichtingen; kortom „hij eet zijn broodje staande op" en hij leeft bij voortduring op gespannen voet met zijn agenda!

Verplaatsen wij ons nu naar de uitvoering van een controle-opdracht door leden van een controleteam.

Bij de activiteiten en het beheersen van processen die zich binnen een controleteam afspelen, kunnen we twee „complexen" onderscheiden n.l.: Ten eerste: de vaktechnische benadering waarbij het gaat om een doelmatig gebruik en toepassing van zowel algemene als specifieke spelregels en instructies, het tijdig opmerken van relevante veranderingen in het controleveld, het bij de tijd houden van voorgeschreven controlemiddelen, het juiste gebruik van deze middelen en een adequate uitwerking en afwerking van controle-bevindingen.

Het tweede „complex" heeft betrekking op educatie en relaties van sociale aard.

De assistent, de stagiaire en de pas afgestudeerde accountant maken een ontwikkeling door, die zonder juiste begeleiding en coaching gemakkelijk kan leiden tot het vallen van builen of erger.

De coaching dient gericht te worden op zowel technische vaardigheden als op gedrag, mentaliteit, presentatie, uitdrukkingsvaardigheid en andere elementen van sociale vaardigheid.

Als onderdeel van de leerprocessen ware ook alle leden van het team op

gerichte en participatieve wijze te betrekken bij het opstellen van het controleprogramma. Het hoeft geen betoog dat de stijl van leiding geven, in het kader van de activiteiten genoemd „tweede complex", zeer van betekenis is.

In het raam van deze activiteiten vragen vervolgens andere personeelprocessen aandacht zoals (verbijzonderde) opleiding, beloning, carrièreplanning etc.

Wij willen hier ter plaatse opmerken, dat de schijnbare vrijheid door het ontbreken van resp. een tekort aan begeleiding op één van de twee velden als boven geschetst, juist zal leiden tot onvrijheid van het teamlid, daar de mogelijkheden om tot evenwichtige ontplooiing te komen afwezig zijn en de kwetsbaarheid bij het functioneren niet wordt weggenomen. De vrijheid van de assistent is afhankelijk van de wijze waarop de leiding fungeert. Het is niet aan ons dit onderwerp hier verder uit te diepen; wij beperken ons tot de opmerking dat een laissez faire, laissez passer! zeker tot onvrijheid zal leiden.

In het voorgaande viel reeds terloops het woord „team". Het is noodzakelijk dit begrip meer inhoud te geven: Bij empirische onderzoeken o.a. van Likert [1965] is vast komen te staan dat positieve ontwikkelingen in arbeidsvreugde, mate van gemotiveerd zijn, voor elkaar klaar willen staan enz., eerst manifest worden indien de werkers deel uitmaken van een werkgroep met een sterke „onder ons loyaliteit".

Ergo: een team is niet zo maar een groep willekeurige werkers!

Bezien we nu de zojuist geformuleerde bevindingen ter zake van de uitvoering van controle-opdrachten dan valt op dat sprake is van een nogal zwaar pakket van eisen waar het betreft „het management" van een controleteam.

Anderzijds werd ook de aandacht gevestigd op de invalshoeken van waaruit de behandelend vennoot werkt, n.l. die van een generalist met „klankbordfunctie"; van hem mag worden verwacht dat hij de cliënt gevraagd en ongevraagd wijst op relevante ontwikkelingen en dat hij bijzondere aandacht geeft aan de belangen van het maatschappelijk verkeer. Gelet op de aandacht die zowel in „professionele" als in „dienstverlenende" richting nodig is, gelet ook op de overladen agenda van de vennoot komt hier o.i. een knelpunt in zicht.

Met alle respect, het zal voor de vennoot niet mogelijk zijn om actief leiding te geven op alle hiergenoemde fronten, met alle gevaren van dien. „Contre coeur" is de vennoot zich er ook van bewust dat hij niet of nauwelijks tijd en aandacht kan geven aan een individueel lid van een voor hem werkend controleteam. Ongewild zal de assistent deze armoede aan contact als ongeïnteresseerdheid kunnen aanmerken, hetgeen kan leiden tot aantasting van gezag.

Voor de goede orde wordt opgemerkt dat het ontbreken van gezagsverhoudingen voor werkers die in zekere zin zonder toezicht op pad worden gestuurd extra risico's meebrengt.

Om bij het ontbreken van een gezagsverhouding toch de acties te beheersen, zullen scherpere voorzieningen nodig zijn, die een brokje onvrijheid

onvermijdelijk maken. Afwezigheid van gezag versterkt derhalve de mate van onvrij zijn. Als men de formulering omdraait, wordt de uitspraak verkregen dat aanwezigheid van gezag de vrijheid versterkt! De langs deductieve weg verkregen bevindingen tenderen naar een beeld waarbij een schijnvrijheid - noodgedwongen ontstaan door tijdgebrek bij de leiding - uitpakt als onvrijheid.

Verschillende deskundigen zijn van mening dat het bij vele ondernemingen ontbreekt aan een bewust arbeidsbeleid, hetgeen kan leiden tot onrust en gevoelens van onbehagen bij de werkers.

Wij hebben geen aanleiding om te veronderstellen dat het accountantskantoor op dit punt een gunstige uitzondering vormt.

6 Aanzet tot een model

Om de opgetekende bevindingen te kunnen verwerken, maken wij bij wijze van werk-hypothese gebruik van een model waarvan bij deze een aanzet. Allereerst is het van belang om voorwaarden, doelen en eisen te formuleren. Op dit punt denken wij aan betrokkenen bij een controle-opdracht, te weten

- het maatschappelijk verkeer;
- de cliënt;
- de vennoot;
- de staf (hier te interpreteren als de medewerkers van de vennoot bij het uitvoeren van een controle-opdracht).

Uiteraard zullen bij een volledige constructie van het model alle organen adequate aandacht moeten krijgen. Teneinde voorts recht te doen aan betrokkenen zou per categorie een afzonderlijke studie niet misplaatst zijn. In dit artikel zij het ons toegestaan om in vogelvlucht een enkele grove lijn te trekken:

Betrokkenen	*Ten behoeve van betrokkenen te stellen eisen (Volstaan wordt met het leggen van een enkel accent.)*
1. Maatschappelijk verkeer	1.1 Heeft oordeel van accountant nodig omtrent financiële verantwoordingsstukken. (De brede attest-functie laten wij in dit opstel buiten beschouwing.) 1.2 Van de andersoortige behoeften waarin het accountantskantoor kan voorzien, noemen wij: - de inbreng terzake van ontwikkelingen binnen het vakgebied - het bieden van werkgelegenheid.
2. Cliënt	2.1 De accountant dient bij te dragen in de voorziening van adequate en betrouwbare informatie ook ten behoeve van de cliënt. 2.2 De cliënt mag in zijn accountant voorts een kritische beoordelaar zien die de gang van zaken met interesse volgt; de cliënt mag verwachten dat de accountant, zowel gevraagd als ongevraagd, ingaat op relevante aangelegenheden, waarbij in een aantal gevallen de bijstand van specialisten niet mag ontbreken.
3. Vennoot	De vennoot wil/moet bevorderen dat de belangen sub 1, 2 en 4 optimaal worden behartigd. „Doelmatigheid, levensvatbaarheid en zingeving" [Haselhoff, 1972/73] zijn de criteria waarmede hij - in coöperatie met andere leden van de kantoorgemeenschap - mag worstelen. Hem moet de gelegenheid worden geboden om zijn bijdrage op ongeforceerde wijze te leveren zonder het plegen van roofbouw.
4. Staf	In dit artikel past in het bijzonder de eis om zich te kunnen ontplooien, en mondig te worden zowel individueel als in teamverband.

Beginnende bij punt 4 werd eerder gesteld dat aan het management van het controleteam niet mis te verstane eisen zijn te verbinden voor wat betreft de (bege)leiding.

Bij het zoeken naar de juiste benadering waarbij recht gedaan wordt aan laatstgenoemde eisen, is het ons opgevallen dat de positie van vele werkers deel uitmakend van een controleteam, wezenlijk verschilt van die elders in het bedrijfsleven. Voor vele assistenten betekent het assistentschap n.l. een tussenfase op weg naar het ondernemerschap (als lid van de maatschap).

Begeleiding en training - uit anderen hoofde reeds een hoeksteen in ons denken - krijgen in deze verhoudingen iets specifieks. Deze bevinding heeft adequate gevolgen voor de te stellen eisen aan de leiding van de staf.

Op dit punt merkten wij eerder op dat de vennoot - met al zijn besognes - in het algemeen niet de ideale coach zal kunnen zijn. Integendeel wij zouden hem juist moeten bevrijden van gesignaleerde knelpunten, zodat hij zijn aandacht op evenwichtige wijze kan verdelen over alle taken die hij uit hoofde van zijn positie dient te verrichten. Het zij ons veroorloofd om thans - zonder geleidelijke opbouw - de ruwe contouren van een model te presenteren, waarin o.i. de hiervoorgenoemde eisen kunnen worden ingewilligd.

Assistenten, stagiaires en accountants worden ingedeeld in teams van 10 à 15 man hierna te noemen „controlegroep"[3]). De groep wordt geleid door een vennoot zonder eigen opdrachten, hierna te noemen „mentor".

De vennoot-mentor beschikt over eigenschappen en bekwaamheden om de teamleden individueel en in teamverband van dienst te zijn en te coachen in toezichthoudende en educatieve zin als boven aangeduid, dus zowel op het terrein van vakbekwaamheid als sociale vaardigheden.

De vennoot-mentor en zijn groep staan beschikbaar om controle-opdrachten uit te voeren ten behoeve van (andere) vennoten, hiernagenoemd „vennoot-generalist". De vennoot-mentor is verantwoordelijk voor de wijze waarop de controle-opdracht wordt uitgevoerd, voor de ontwikkeling van individuele teamleden, voor de conditie en de slagvaardigheid van het team, alsmede voor de graad van efficiency binnen zijn groep.

De vennoot-generalist is als partner met de eindverantwoordelijkheid voor een controle en als „de" accountant van de cliënt in eerste instantie werkzaam vanuit de problematiek, die zich voordoet bij de cliënt. Hij is ook ergens de zakenman (in de goede betekenis van het woord). Als „all-rounder" en „last line of defense" zal hij uiteraard betrokken zijn - naar geaardheid en behoefte - bij het wel en wee van allen die aan „zijn" controle werken.

Op vennoten-niveau ontstaat een vorm van samenwerking, waarbij de partners elkaar vanuit verschillende invalshoeken aanvullen en ondersteunen zonder al te grote doublures.

De collectieve verantwoordelijkheid krijgt een nieuwe inhoud!

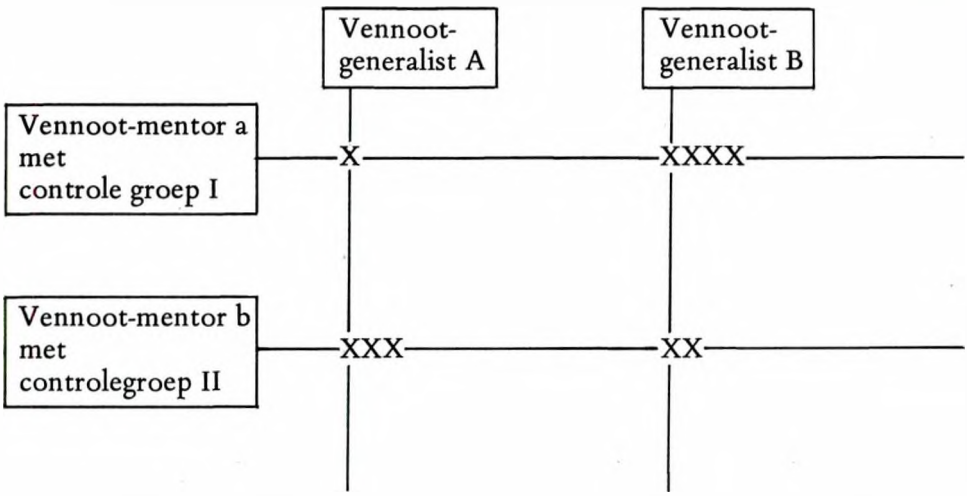
De partners zullen hun onderlinge relaties alsmede het coördinerend overleg uitbreiden tot contacten met interne of externe specialisten voor zover deze bij de opdracht betrokken worden.

Iedere controlegroep vormt tevens een planning-eenheid; de „planners" van een aantal groepen vormen een planning-regio enz.

In dit verband is het noodzakelijk aandacht te geven aan de flexibiliteit en wendbaarheid van de units: een groep in moeilijkheden moet snel versterking kunnen krijgen van andere teams. Buiten de solidariteit binnen een groep is het zaak om een samenhang te bevorderen tussen de groepen onderling! (een mooi onderwerp voor de teamleden zelf om te bestuderen en uit te werken).

[3]) Naar de mening van Dr. Zwart bestaat in iedere groep de tendens tot splitsing of celdeling, zodra deze groep een kritische omvang heeft bereikt, namelijk zodra er niet meer voldoende directe communicatie tussen de leden mogelijk is. Het getal 10 à 15 werd in casu arbitrair vastgesteld.

De aanzet tot een model leidt tot de volgende schets:



X = 1 controle-opdracht

Er ontstaat derhalve een matrix-model waarin differentiatie, specialisatie en integratie op evenwichtige wijze kunnen worden gedoseerd.

Een nadere concretisering moet achterwege blijven, waardoor ook de plaats van de specialist in het geheel niet nader kan worden aangegeven. Als eerder opgemerkt leent een tijdschriftartikel zich niet voor gedetailleerde uitwerking.

De geïnteresseerde lezer verwijzen wij graag naar enkele opstellen van Staehle in 1971 omtrent het realiteitsgehalte van organisatie-modellen. In het bijzonder vestigen wij de aandacht op „das Contigency Modell", waarin zowel de relatie tussen organisatie en omgeving als de relatie tussen organisatie en mens gelijkwaardig aandacht krijgt. Vele deskundigen zien hierin een belangrijke vooruitgang in het denken omtrent leiding en organisatie.

Wij keren terug naar het model in ons opstel om te zien hoe het staat met gezag en vrijheid.

In het model[4]) zouden wij het gezag van de vennoot willen baseren op de volgende gronden:

Functietypering vennoot	*Legitimeringsgrond*
generalist	- persoonlijkheid en brede deskundigheid
specialist	- specialistische deskundigheid
mentor	- wijze van leiding geven en vakbekwaamheid

In de controlegroep zal langs educatieve weg aan het reduceren van machts-

[4]) Dus hypothetisch gesteld: als eerder opgemerkt zal in de praktijk de machtsmindere uitmaken welke criteria hij wenst aan te leggen bij het wel of niet respecteren van macht.

verschillen worden gewerkt. Macht en vrijheid verdragen elkaar minder goed dan gezag en vrijheid.

Overigens zal het van essentiële aard zijn dat alle leiders - ieder op eigen wijze - in staat zijn anderen, vooral de jongeren, te inspireren.

Bloei en groei van het kantoor zouden in de toekomst wel eens van dit aspect kunnen afhangen.

Met betrekking tot het begrip „vrijheid" werd eerder geconcludeerd dat vrijheid niet denkbaar is zonder leerproces.

Ongefundeerde inspraak kan slechts tot onrust en teleurstelling leiden! De vennoot-mentor zal dan ook - althans in ons model - op gerichte wijze veel aandacht geven aan processen van educatie o.a. tijdens het werkoverleg. Voorts verkrijgen leden van het controleteam een gevarieerde ervaring, daar het team voor meerdere vennoten opdrachten uitvoert. Ten slotte wijzen wij op de mogelijkheid en wenselijkheid van rotatie-processen (zie het volgende hoofdstuk) waardoor de vrijheid verder kan toenemen. Tot zover aspecten van zingeving.

Voor wat de levensvatbaarheid en de doelmatigheid van het model betreft, lijkt het ons goed om de criteria van Ansoff en Brandenburg [1968] aan te wenden voor een (denkbeeldige) toets.

a. Steady state efficiency; maatstaf voor de doelmatigheid bij stabiele werkverhoudingen	Erg goed
b. Operationele slagvaardigheid; vermogen om te reageren op toe- en op afname van de hoeveelheid werk	Goed; onder de mits van goede verstandhouding tussen de controleteams.
c. Strategische slagvaardigheid; vermogen om te reageren op wijziging in de aard van het werk	Differentiatie en specialisatie op vennotenniveau vergroten slagvaardigheid: vanuit meerdere richtingen kan op de verandering worden gereageerd.
d. Structurele slagvaardigheid; vermogen van de organisatie om zich integraal te veranderen	Als c. De gemotiveerdheid en de conditie van de teamleden zullen voorts van grote betekenis zijn.

Veel gewicht moet worden toegekend aan de relatie en de wil tot samenwerken tussen de vennoot-mentor, de vennoot-generalist en de specialist (in sommige gevallen vennoot-specialist).

Indien zij erin slagen om elkaar te vinden zal de „beloning" - in de vorm van elkaar ondersteunende relaties - groot kunnen zijn. Het op blz. 197 gesignaleerde knelpunt van nogal fundamentele aard wordt geëlimineerd!

7 Slotopmerkingen

In een aanvankelijk wat geïsoleerde benadering werden de begrippen gezag/macht, vrijheid en accountantskantoor aan een verkenning onderworpen, nadat een inleiding plaatsvond vanuit het moeilijke maar tegelijk boeiende terrein van de ethiek.

In de hoofdstukken 4 en 5 vond een inventarisatie plaats van relevante processen en criteria met betrekking tot de uitvoering van een controle-opdracht. Na een globale analyse werd een knelpunt gesignaleerd rondom de vennoot. Het euvel - zwakte in leiding geven door opeenhoping van werk en contacten - heeft een negatieve invloed op de vrijheid van de leden van het controleteam en doet afbreuk aan het gezag. De bevindingen van het onderzoek werden verwerkt in een aanzet tot een model voor groepsvorming bij controle-opdrachten waar plaats is voor gezag en vrijheid. In dit model vinde werkoverleg primair plaats op grond van operationele criteria, waarbij de zingeving een volwaardige dimensie vormt en niet op basis van geforceerde inspraakeisen.

Een voorlopige toets van de constructie leidt niet a priori tot verwerping. Empirische onderzoeken zijn nodig om een beoordeling van de werkhypothesen mogelijk te maken en om te komen tot een meer definitief „design". Naar wij hopen zal dit onderwerp veel kenmerken vertonen van het model IV van Galtung, gebaseerd op „gelijkgerechtigdheid, individualisme, horizontale interactie, pluralisme en sterk gevarieerde levenslopen".

Educatie en training bevorderen processen van rotatie o.a. tussen de vennoot-generalist en de vennoot-mentor; controle-assistenten zouden stage moeten lopen op de organisatie-afdeling, omgekeerd zouden organisatie-assistenten mee moeten doen met een controle-opdracht, teamleden zouden, uiteraard op eigen verzoek, maar ook in het kader van rotatie-processen van unit moeten kunnen wisselen, commissies en werkgroepen - niet exclusief bemand met vennoten - wisselen periodiek van samenstelling. In dit artikel werd de problematiek verbonden aan het op gang brengen van organisatie-ontwikkeling buiten beschouwing gelaten. Op dit punt staat de geïnteresseerde lezer een veelheid van recente studie-uitkomsten ter beschikking [Van Dijck, 1972; Zwart, 1972].

Literatuurverwijzingen

H. Igor Ansoff en Richard G. Brandenburg, *A language for organisation Design.* In: Perspectives of Planning, Proceedings of the O.E.C.D. working Symposium on long-range forecasting and planning. Bellagis, 1968.

A. J. Bindenga, *Het vrije beroep van accountant, proefschrift.* Samsom, 1973. 500 blz.

J. J. J. van Dijck, *Organisatie en verandering.* Universitaire Pers, Rotterdam, 1972. 285 blz.

Enzyklopädie: *Die Religion in Geschichte und Gegenwart.* Tübingen, Vierter Band, derde druk, 1960. S. 568.

Johan Galtung, *Op zoek naar de post-revolutionaire samenleving.* Voordracht voor het internationale congres voor toekomst-onderzoek in Kyoto, Japan. Karternen 2000, 1971 nr. 1.

F. Haselhoff, *Collegedictaat „Organisatie en leiding".* Vrije Universiteit te Amsterdam. (1972/73).

H. Hoefnagels e.a., *Sociologie en maatschappijkritiek,* 2e druk. Samsom, 1972. 212 blz.

J. A. P. van Hoof, *Voordracht over democratisering* op 8 mei 1973 te Velp in het kader van een NIVE-conferentie voor ondernemers en bestuurders. 1973.

B. C. J. Lievegoed, *Organisaties in ontwikkeling - zicht op de toekomst.* Lemniscaat, Rotterdam, 1972. 276 blz.

R. Likert, *New Patterns of Management.* De Bussy, Amsterdam, 1965. 326 blz.

Marx/Teulings, *Samenspel van managers en specialisten.* Marka nr. 102, Utrecht, 1969.

Henry C. Metcalf en L. Urwick, *Opstellen van Mary Parker Follet.* Dynamic administration. Sit Isaac Pitman and Sons Ltd., London, 1965. Pagina 208.

Mauk Mulder, *Het spel om macht.* Boom, Meppel, 1972. 114 blz.

Mauk Mulder, *Ondernemingsdemokratie: mode of model?* Mens en onderneming, tijdschrift van het Nederlands Instituut voor praeventieve geneeskunde/T.N.O. 1973/3. Pagina 173.

Nederlands Gesprek Centrum, *Publicatie nr. 21, De Vrijheid.* Kok, Kampen, 1961. 28 blz.

Nederlands Gesprek Centrum, *Publicatie nr. 43, Hervorming van de onderneming.* Bosch en Keuning N.V., Baarn, 1973. 97 blz.

C. Niepoth, *Ontwikkelingen in het denken over de mens in de organisatie.* NIvRA - Applicatiecursus Ontwikkelingen in de inzichten over organiseren, 1973. 20 blz.

C. A. van Peursen, *Strategie van de cultuur: Een beeld van de veranderingen in de hedendaagse denk- en leefwereld.* Elsevier, Amsterdam, 1972. 224 blz.

Wolfgang H. Staehle, *Ueber den Realitätsbezug Organizations-theoretischer Modelle.* Zeitschrift für Organization, 1971. S. 19-24 und 80-85.

Wending, *Over de mens in het bedrijf.* In: Wending november 1972.

H. J. van Zuthem, *Gezag en zeggenschap.* Kok, Kampen, 1968. 200 blz.

H. J. van Zuthem, *Inleiding in de economische sociologie.* De Bussy, Amsterdam, 1973. 250 blz.

C. J. Zwart, *Gericht veranderen van organisaties.* Lemniscaat, Rotterdam, 1972. 369 blz.