

Strategisch HR-beleid van Big 4-accountantsorganisaties

Yvette Taminiau, Stefan Heusinkveld, Claudia Visser, Marlies Verschoor

Received 29 August 2017 | Accepted 23 January 2018 | Published 12 April 2018

Samenvatting

In dit exploratief onderzoek wordt geanalyseerd op welke wijze Big 4-accountantsorganisaties met hun HR-beleid strategisch reageren op de nieuwe wet- en regelgeving. Het onderzoek is gebaseerd op 24 diepte-interviews (merendeel met partners en HR-managers) binnen accountancy, consultancy en tax advisory. Uit ons onderzoek blijkt dat de gewijzigde wetgeving belangrijke implicaties heeft voor het HR-beleid op zowel korte als lange termijn. Tegelijkertijd laat het onderzoek zien dat de Big 4-accountantsorganisaties met dit HR-beleid een meer bureaucratische managementbenadering bevorderen in plaats van een benadering gebaseerd op professionaliteit. Deze meer bureaucratische benadering maakt het mogelijk om met hedendaagse institutionele druk om te gaan, maar zij creëert ook beperkingen voor het management van professionele organisaties.

Relevantie voor de praktijk

De invoering van de accountancywetgeving vraagt om verandering in het HR-beleid op korte en lange termijn voor de Big 4-accountantsorganisaties en kan ervoor zorgen dat deze organisaties structureel zijn voorbereid op externe veranderingen zoals nieuwe wetgeving. Dit onderzoek geeft een eerste overzicht van de invloed van deze wetgeving op de HR-strategieën van de organisaties op het vlak van werving en selectie, opleiding en ontwikkeling en beoordelen en belonen. Het is uitgevoerd in het voorjaar van 2016 onder hoofdzakelijk partners en HR-managers, kort na de eerste verplichte roulatieronde (eind 2012 – eind 2016) geïnitieerd door de Wta-wetgeving (Wet Toezicht Accountantsorganisaties). De Big 4-accountantsorganisaties kunnen de resultaten van dit onderzoek gebruiken om het huidige HR-beleid kritisch tegen het licht te houden en om te anticiperen op de volgende roulatieronde voor de OOB-organisaties (Organisatie van Openbaar Belang).

1. Inleiding / theorie

De Big 4-accountantsorganisaties staan bloot aan externe druk op verschillende niveaus. Deze druk is in belangrijke mate afkomstig van (inter)nationale toezichthoudende organen en (inter)nationale wet- en regelgeving die gericht is op het bevorderen van de onafhankelijkheid van de controlerend accountant. Een belangrijke vorm van regulatieve druk waar de grote multidisciplinaire organisaties in Nederland mee worden geconfronteerd komt voort uit de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) (Veerman and Van der Weijden 2013). De Wta beoogt een scheiding van advies- en controlediensten in het OOB-segment (Organisaties van Openbaar Belang) en een verplichte roulatie van controlerend accountant bij OOB's. De Europese Verordening (nr. 537/2014) is sinds 17 juni 2016 van toepassing, waardoor de roulatietermijn is gewijzigd van acht naar tien jaar en de afkoelingsperiode van twee naar vier jaar (Tapestry Network/EY 2014).

Tevens oefent een tweetal beroepsorganisaties, de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) en de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB), druk uit op de bijbehorende beroepsgroepen binnen de Big 4-accountantsorganisaties (NBA 2012, 2013). Zo beoogt de Verordening inzake onafhankelijkheid (ViO) van de NBA ook een striktere scheiding van diensten in het niet-OOB-segment. Tot slot ervaren de beroepsgroepen druk vanuit de eigen onafhankelijkheidsregels die volgen uit de *global* policy die elke Big 4-accountantsorganisatie hanteert.

Een belangrijke consequentie van de nieuwe wetgeving is dat verschillende professionals (accountants, consultants en fiscalisten) die werken bij de Big 4-accountantsorganisaties, een deel van hun klanten zijn verloren (Taminiau et al. 2015). Waar in de situatie vóór 2012 verschillende diensten aan eenzelfde klant werden aangeboden moet er nu specifiek gekozen worden voor één bepaalde dienst (advies of controle). Uit eer-

der onderzoek van Taminiau et al. (2016) blijkt dat de implementatie van wetgeving heeft geleid tot een toename van het aantal tenderprocedures ten opzichte van de periode vóór 2013. De samenwerking tussen de verschillende professies is daarbij veranderd; er wordt veel strategischer besloten aan welke tender men meedoet. Spanningen bij de veranderingen in het uitbesteden van een bepaald soort dienst worden duidelijker gevoeld. De Wta is in een relatief korte periode van drie jaar geïmplementeerd. In deze periode moesten de Big 4-accountantsorganisaties omgaan met een enorme toename aan werk dat onder meer voortvloeit uit het moeten inlezen over nieuwe klanten alsook het adequaat afronden van werkzaamheden bij bestaande klanten. De Big 4-accountantsorganisaties hebben echter niet alleen te maken met regulatieve veranderingen, maar als typische PSF's (Professional Service Firms) ook met technologische veranderingen, competitieve druk en globalisering. Deze externe veranderingen hebben potentieel grote impact op de structuren, managementsystemen en strategieën van de PSF's (Brock 2006).

In dit artikel zijn we geïnteresseerd in de mogelijke effecten van deze brede wet- en regelgeving rondom het accountantsberoep op het HR-beleid van de Big 4-accountantsorganisaties. Theoretici benadrukken dat, meer dan in andere industrieën, de professionals cruciaal zijn voor het succesvol functioneren van PSF's (Swart et al. 2015). Een belangrijke vraag is dan ook op welke wijze de Big 4-accountantsorganisaties zorgen voor een strategisch HR-beleid in antwoord op de veranderende omgeving. Taminiau et al. (2015) stellen dat de stafafdelingen, waaronder de HR-afdelingen, door de nieuwe wetgeving een grotere rol zijn gaan spelen bij onder meer de ondersteuning van het tenderproces. Het lijkt voor de Big 4-accountantsorganisaties van belang dat de HR-afdelingen, in samenspraak met de partners van de verschillende professies, ervoor zorgen dat de professies en professionals bij de juiste klanten worden geplaatst en dat strategisch wordt nagedacht over hoe de professionals zich op lange termijn verder kunnen ontwikkelen om tegemoet te komen aan de veranderde omgeving en wensen van (nieuwe) klanten. Tegelijkertijd kan een grotere invloed van HR ervoor zorgen dat binnen PSF's een meer bureaucratisch manageriaal beleid wordt gevoerd (Muzio and Kirkpatrick 2011). Dit betekent dat het beleid meer wordt aangestuurd en ingegeven door managers van stafafdelingen. Deze ontwikkeling zorgt ervoor dat de uitvoering van nieuw HR-beleid vergemakkelijkt, bijvoorbeeld door meer gecentraliseerde IT-aansturingssystemen. In dit artikel proberen we in het verlengde hiervan de volgende vraag te beantwoorden: Hoe gaan Big 4-accountantsorganisaties om met de typische HR-uitdagingen onder druk van de nieuwe accountancywetgeving?

Deze vraag is uitermate relevant, omdat de Big 4-accountantsorganisaties zich in een sterk geïnstitutionaliseerde omgeving bevinden (Kaiser et al. 2015) waardoor externe krachten invloed hebben op de wijze

van organiseren van een Professional Partnerschap (P2) (Greenwood et al. 1990) en op de HR-praktijken die daarvan zijn afgeleid. Om deze vragen te beantwoorden maken we gebruik van literatuur uit de sociologie van professies als theoretische lens. Deze literatuur biedt belangrijke inzichten over wijze waarop professies en PSF's omgaan met spanningen tussen professionele en managementprincipes in een veranderende sociale context (Muzio and Kirkpatrick 2011; Noordegraaf 2011; 2015). Verschillende theoretici hebben in dit kader al gewezen op een mogelijk fundamentele verschuiving in bestuurlijke benadering, van een *trustee*-logica waarin professionele waarden een zwaarder gewicht hebben, naar een benadering waarin bureaucratische processen centraler komen te staan en typische management-gereleerde waarden zoals efficiëntie en financiële belangen zwaarder wegen (Brock 2006; Empson and Chapman 2006; Lander et al. 2013).

In de volgende paragrafen bespreken we de belangrijkste HR-uitdagingen die typisch zijn voor PSF's. Aansluitend wordt dieper ingegaan op onze theoretische benadering die geënt is op de sociologie van professies. Vervolgens wordt het onderzoeksmateriaal en de gehanteerde onderzoeksmethode van deze studie beschreven. Ten slotte presenteren we de bevindingen van het onderzoek en proberen we deze theoretisch en praktisch te duiden in de conclusie en discussie van het artikel en geven we suggesties voor vervolgonderzoek.

2. HR-uitdagingen van PSF's

Veel theoretici laten zien hoe de typerende kenmerken van PSF's een aantal specifieke uitdagingen opleveren voor het besturen ervan (Empson et al. 2015). Voor PSF's zijn mensen – de professionals – zonder enige twijfel de belangrijkste bron van duurzaam concurrentievoordeel (Kaiser et al. 2015; Schuler 1992; Swart et al. 2015). De ontwikkeling van HR-beleid specifiek gericht op de professionele dienstverlening, zoals de accountancy, vraagt dan ook om een andere aanpak dan hetgeen gangbaar is binnen andere industrieën (Swart et al. 2015; von Nordenflycht 2010). Volgens Kaiser et al. (2015) kunnen de typische HR-uitdagingen voor PSF's het beste worden beschreven in termen van centrale vraagstukken rondom (1) kennisintensiteit, (2) professioneel personeelbestand, en (3) professioneel partnerschap (P2).

Ten eerste zijn PSF's bovenal kennisintensieve organisaties; professionele expertkennis is nodig om problemen op te lossen bij klanten. De beschikbare kennis binnen een PSF is sterk gekoppeld aan de mensen die er werken. Vanuit een HR-perspectief, is dan ook een van de grootste risico's dat de professionele kennisbasis waarop de organisatie drijft hierdoor relatief gemakkelijk kan verdwijnen; professionals kunnen bij wijze van spreken elke avond het kantoor uit lopen om niet meer terug te komen (Von Nordenflycht 2010). HR-beleid is

dan ook cruciaal, niet alleen om de juiste expertkennis binnen te halen, maar vooral om een goede binding van deze professionals met de organisatie te realiseren (Von Nordenflycht 2010).

Ten tweede hebben PSF's een professioneel personeelsbestand. De professionals die hier werkzaam zijn, staan bekend als specialistisch, sterk autonoom en bovenal als "eigenwijs". Het aansturen van professionals binnen een maatschap wordt door verschillende theoretici dan ook beschreven als "cat herding" (Bullinger and Treisch 2015; Von Nordenflycht 2010). Dit houdt in dat professionals zich moeilijk laten sturen door management, en vooral niet door management dat een "command en control"-benadering hanteert. Professionals werkzaam bij PSF's hebben immers te maken met veelvoudige verantwoordelijkheden en betrokkenheden ten opzichte van verschillende partijen. Veel meer dan bij de eigen organisatie voelen deze professionals zich sterk betrokken bij de professie waarvan ze deel uitmaken en de klanten waarvoor ze werken (*multiple foci*) (Kaiser et al. 2015, p. 83).

Ten derde, om met bovenstaande uitdagingen om te gaan hebben PSF's veelal een P2-governancestructuur (*professional partnership*). Binnen een dergelijke structuur zijn "de partners co-eigenaren van het bedrijf en zijn zij gemeenschappelijk verantwoordelijk voor winsten en aansprakelijkheden" (Kaiser et al. 2015, p. 84). Deze structuur is doorgaans gebaseerd op het competitieve "up-or-out"-systeem. Het hoogst haalbare voor professionals is partner te worden. Om professionals te ontwikkelen tot dit hoogst haalbare niveau bestaat er een uitgekiend HR-systeem van (1) werving en selectie, (2) training en ontwikkeling en (3) beoordeling en beloning (b.v. Swart et al. 2015, Doorewaard and Meihuizen 2000). Aan de poort worden afgestudeerden vaak gerekruteerd van de elite-universiteiten (Alvesson and Kärreman 2007). Daarnaast worden de professionals niet alleen (blijvend) gevormd vanuit de professie, maar worden ze ook binnen de PSF op een zodanige wijze getraind en gecoacht dat ze uiteindelijk kunnen worden geselecteerd om partner worden. Als dat niet lukt wordt er verondersteld dat ze de organisatie verlaten. Ten slotte zijn binnen het P2-model de beloning en eigendomsverhoudingen gerelateerd aan het onderscheid tussen de partners (de eigenaren) en de *associates*. Afhankelijk van deze verhouding lijkt de typische structuur van een PSF op een piramide of op een diamant (Kaiser et al. 2015, p. 84). Het gebruik van vaste en variabele beloning, onder meer op basis van declarabele uren en/of winstgevendheid van een partnerschap, is een gangbaar sturingsinstrument bij P2-organisaties.

Ervoor zorgen dat professionals met de juiste specialistische kennis worden aangenomen, maar ook dat deze professionals een sterke binding blijven houden met de organisatie, is een grote uitdaging voor PSF's; en HR-beleid kan hierbij een cruciale rol spelen (Swart et al. 2015). In de volgende paragraaf gaan we verder hierop in.

3. Benaderingen voor strategisch HR-beleid van PSF's

Een belangrijke stroom van literatuur over de organisatie van professies en professioneel werk spitst zich toe op belangrijke spanningen tussen professionele en meer managerial-achtige benaderingen (Empson and Chapman 2006; Noordegraaf 2011; 2015). Theoretici benadrukken hierbij dat vooral als gevolg van maatschappelijke ontwikkelingen, professionele benaderingen voor het besturen van PSFs in toenemende mate onder druk staan ten gunste van managerial benaderingen met meer nadruk op formele hiërarchie, resultaten en efficiency. De literatuur laat zien dat deze verschillende benaderingen voor het besturen van PSF's ook implicaties hebben voor het daaraan gerelateerde HR-beleid. Specifiek kijkend naar de accountantsorganisaties blijkt dat er over een langere periode een verschuiving is waar te nemen van een hoofdzakelijk op vertrouwen gebaseerde (trustee)-benadering, naar een meer commerciële benadering (Lander et al 2013; Cooper and Robson 2006; Suddaby and Greenwood 2005). De laatste jaren is ook een verschuiving zichtbaar naar een meer bureaucratische benadering al dan niet aangewakkerd door stafafdelingen zoals HR, procurement en marketing om daarmee hun eigen invloed op organisaties verder te vergroten (Muzio and Kirkpatrick 2011; Kaiser et al. 2015; Bévort and Poulfelt 2015). We zullen het verschil in beleid tussen een professionele benadering en een managerial en bureaucratische benadering verder uitwerken en de impact ervan op het HR-beleid bediscussiëren aan de hand van verschillende karakteristieken van deze twee benaderingen (Bévort and Poulfelt 2015, p. 105).

Kenmerkend voor een professionele benadering van het managen van een P2 is onder meer: 1) een sterke oriëntatie op persoonlijk ontwikkeld professioneel advies aan de klant; 2) nadruk op autonoom werken door de partners; 3) het ontwikkelen van onafhankelijke professionele generalisten, waarbij de kwaliteit van de geleverde dienst wordt gedefinieerd aan de hand van standaarden die vooral bepaald zijn door de professies; 4) bevordering van informele en collegiale omgangsvormen met collega's (wat niet gelijk is aan gelijkwaardigheid); 5) erkenning op basis van verdiensten (vooral aan de hand van eigen declarabele uren) en persoonlijke positie ten opzichte van de andere partners.

Tegenover deze visie staat de bureaucratische benadering, waarin meer een *rule-based*, en hiërarchisch aangestuurde organisatie wordt nagestreefd. Deze zienswijze kenmerkt zich door: 1) gericht zijn op interne ondersteuning van professionals die de diensten ontwikkelen; 2) nadruk op werk dat wordt uitgevoerd door middel van samenwerking en onderlinge afhankelijkheden ("We are One organization"); 3) het inrichten van de werkzaamheden op een zo efficiënt en beheersbaar mogelijke wijze, meer opgesplitst in gespecialiseerde taken, met nieuwe managementrollen (*middle management*); 4) bevordering

van formele hiërarchische structuren (leidinggevende-ondergeschikte); 5) erkenning op basis van en door formele managementposities.

De twee bovengenoemde benaderingen zijn duidelijk ideaaltypen, die in de praktijk door de meeste organisaties in combinatie worden toegepast. Belangrijk is echter dat het HR-beleid wordt gezien als een afgeleide van het type organisatie en de gepraktiseerde managementbenadering. Advocatenkantoren tonen bijvoorbeeld het meest overeenkomsten met het professionele model zoals dat voor het eerst werd beschreven door Greenwood et al. (1990); hoge autonomie en beoordelingsbevoegdheid staan dan centraal. Accountantsorganisaties en ingenieur-consultantsbedrijven kenmerken zich meer door een hogere mate van bureaucratie (Kaiser et al 2015). Toch merken theoretici op dat, hoewel het up-or-out-systeem en vastomlijnde carrièrepaden nog steeds de standaard zijn bij PSF's, over het algemeen PSF's meer en meer "managerial" worden en meer als bedrijven worden gerund. Noordegraaf (2011; 2015) spreekt in deze context ook wel van hybride vormen van het organiseren van professionals en professioneel werk waarbij, onder druk van maatschappelijke ontwikkelingen, professionele principes in meer of mindere mate gecombineerd worden met typische managementprincipes. Een andere verandering die zichtbaar en van invloed is op het P2-model en het HR-beleid, betreft de toename van non-equity-partners bij PSF's. Deze verandering in managementbenadering heeft een potentieel grote invloed op motivatie, groepscohesie (in het bijzonder tussen de verschillende typen partners) en op de verschillende identiteiten van de professionals (Kaiser et al. 2015, p. 85).

Samenvattend suggereert de literatuur dat de externe en interne veranderingen en verschuivingen invloed hebben op hoe het HR-beleid vorm krijgt bij de Big 4-accountantsorganisaties. In ons onderzoek nemen we dit als startpunt om meer specifiek te kijken naar de strategische reacties vanuit HR-perspectief op nieuwe wet- en regelgeving. Voordat we de bevindingen van onze analyse presenteren, beschrijven we eerst de methode van ons onderzoek.

4. Methode van onderzoek

4.1. Dataverzameling

Om meer inzicht te krijgen in de wijze waarop Big 4-accountantsorganisaties strategisch reageren op externe druk en hun onderliggende beweegredenen, hebben we diepte-interviews met hoofdzakelijk partners en HR-managers afgenomen. We hebben gekozen voor een kwalitatieve en exploratieve benadering (Ritchie et al. 2014; Verschuren and Doorewaard 2007), vooral omdat daarmee nauwkeurig kon worden doorgevraagd waardoor de mogelijkheid om systematisch relevante aspecten te 'ontdekken' toenam.

Via het netwerk van onderzoekers en processen van 'snowballing' (Ritchie et al. 2014) zijn 24 respondenten

benaderd voor dit onderzoek. Deze respondenten zijn theoretisch relevant omdat zij allen werken bij één van de Big 4-accountantsorganisaties, voor het merendeel op partner- en senior-managementniveau. Daarnaast zijn zes respondenten direct betrokken bij het HR-beleid van de organisatie als geheel. De reden dat we niet alleen interviews hebben afgenomen met HR-managers maar ook met partners is dat bij de P2-structuur partners direct betrokken zijn bij de selectie, plaatsing, ontwikkeling en promotie van medewerkers. We hebben niet alleen onderzocht wat de impact is geweest van externe regulatieve druk op het HR-beleid, maar ook gekeken naar mogelijke consequenties voor de interne verhoudingen tussen professies, met name de effecten op samenwerking tussen de professies (accountants, consultants, belastingadviseurs). In dat kader zijn drie leden van de Raad van Bestuur van twee van de Big 4-accountantsorganisaties gevraagd om op bestuursniveau hun visie op het HR-beleid te geven en vooral hoe dit beleid 'One Firm' stimuleert. Deze respondenten hebben verschillende functies. Op het hoogste niveau is een interview afgenomen met een Chief HR-officer in een van de Raden van Bestuur. De overige respondenten uit de groep van HR-professionals hebben de functie HR- of recruitment manager. Ze hebben allen direct de impact van wetgeving op hun HR-werkzaamheden en -praktijken ervaren; tot hun takenpakket behoort voor de organisatie een passend antwoord hierop vinden.

In verband met anonimiteit hebben wij titels van de respondenten achterwege gelaten. Alle vier de organisaties hebben verschillende professies in huis en hanteren een P2-structuur (Greenwood et al. 1990). De interviews duurden gemiddeld 60 minuten. De getranscribeerde interviews zijn voorgelegd aan de respondenten zodat zij waar nodig aanpassingen konden verrichten bij feitelijke onjuistheden. De totale dataset in termen van interviewtranscripten is bijna 350 pagina's. Tabel 1 geeft een overzicht van de respondenten naar accountantsorganisatie (A-D staat voor de verschillende Big 4 accountantsorganisaties, gemiddeld zes interviews per Big 4-accountantsorganisatie), functie en de verschillende servicelijnen en ondersteunende diensten.

4.2. Data-analyse

De interviewtranscripten zijn eerst handmatig gecodeerd. Het coderen van interviewdata biedt volgens Babbie (2007) de mogelijkheid om het materiaal te categoriseren, waardoor gegevens systematisch met elkaar vergeleken kunnen worden (Verschuren and Doorewaard 2007). Na een aantal rondes van coderen (handmatig, open en axiaal coderen) van de interviewdata, was het mogelijk om de opvattingen over relevante HR-strategieën, hun onderliggende mechanismen en redenen te ontdekken (Langley 1999). In de data zijn we specifiek op zoek gegaan naar de belangrijkste HR-uitdagingen waar de Big 4-accountantsorganisaties mee worden geconfronteerd als gevolg van de nieuwe wetgeving. Bij het coderen hebben wij vooral gekeken naar uitdagingen om relevante professi-

Tabel 1. Overzicht respondenten

#	Accountants-organisatie	Functie	Servicelijn/ondersteunende dienst
1	A	Partner	Advisory
2	B	Partner	Tax
3	C	Partner	Advisory
4	A	Partner	Audit/assurance
5	A	Partner	Tax
6	D	Partner	Tax
7	B	Partner	Advisory
8	B	Partner	Tax
9	C	Partner	Tax
10	A	Partner	Tax
11	D	Partner	Audit/assurance
12	A	Partner	Audit/assurance
13	D	Partner	Tax
14	C	Partner	Tax
15	A	Partner	HR/Advisory
16	D	Partner	Audit/assurance
17	D	HR Consultant	HR
18	D	Recruitment manager	HR
19	B	Senior Associate	Audit/Assurance
20	B	HR Manager	HR
21	B	Partner	Audit/Assurance
22	A	HR Manager	HR
23	C	Partner	Audit/Assurance
24	C	HR Partner	HR/Audit/Assurance

onele kennis te verkrijgen en professionals te behouden. Vervolgens zijn we gaan kijken naar de mogelijke strategieën en praktijken die zijn ontwikkeld als antwoord op deze HR-uitdagingen. We hebben de lijst met strategieën gegroepeerd naar HR-proces (werving/selectie, training/ontwikkeling en beoordeling/beloning). Bij het categoriseren van de strategieën is vervolgens een onderscheid gemaakt tussen lange en korte termijn.

5. Resultaten

In deze paragraaf worden de onderzoeksresultaten beschreven, in de komende paragrafen worden de relevante HR-uitdagingen die uit de analyses naar voren kwamen beschreven en geïllustreerd. Vervolgens bediscussieren we de verschillende typen korte- en langetermijn-HR-strategieën die systematisch worden geassocieerd met deze HR-uitdagingen. Hierbij is een onderverdeling gemaakt naar drie verschillende relevante HR-gebieden: (1) werving en selectie, (2) training en ontwikkeling, en (3) beoordeling en beloning. Tabel 2 biedt een overzicht van de typische korte- en langetermijn-HR-strategieën die door PSFs worden gebruikt en die we in de tekst verder toelichten en illustreren.

5.1 Institutionele druk op HR-beleid, de HR uitdagingen

Kennis professionals

De enorme toename van werk tijdens de roulatieronde als gevolg van de veranderde wetgeving, heeft een enorme impact op de Big 4-accountantsorganisaties. Het zorgde voor extra spanning en toename van werk.

“(…) de natuurlijke neiging is van de ene kant, proberen via de accountantsorganisatie de consultants erbij halen en vice-versa, dat is een natuurlijk geheel. Maar door wijzigingen van de wet, onder andere ook de roulatie, gaat het ineens een spanning opleveren. Als je een klant hebt die je bedient vanuit een audit-omgeving, moet je die ineens gedwongen loslaten. Terwijl je met een aantal een hele lange relatie hebt, met een daarvan zelfs een 80-jarige relatie. Die zet je niet zomaar om naar een advisory-omgeving terwijl je eigenlijk op dat gebied heel veel kan betekenen.” (respondent 15).

Terugkijkend op de eerste roulatieronde vinden de professionals van de Big 4-accountantsorganisaties dat de

Tabel 2. Overzicht typische uitdagingen en HR-strategieën in relatie tot regulatieve druk Big 4-accountantsorganisaties

HR-uitdagingen	HR-praktijken	HR-strategieën	
		korte termijn	lange termijn
<i>Kennis professionals</i> <ul style="list-style-type: none"> • fluctuaties in kennisvraag • noodzaak (snelle) opbouw sector kennis • meer nadruk op kwaliteitsmanagement <i>Binding professionals</i> <ul style="list-style-type: none"> • verminderde populariteit accountancy • alternatieve werkgevers binnen en buiten accountancy 	Werving & selectie	<i>Kennis</i> <ul style="list-style-type: none"> • Grotere flexibele schil • Meer horizontale instroom <i>Binding</i> <ul style="list-style-type: none"> • Gebruiken netwerk eigen medewerkers • Interactie met studenten in vroeger stadium 	<i>Kennis</i> Strategische personeelsplanning <i>Binding</i> Employer branding, met meer nadruk op o.a. <ul style="list-style-type: none"> • betrokken werksfeer • werk-privé-regelingen
	Training & ontwikkeling	<i>Kennis</i> Verhogen mobiliteit bestaande medewerkers, o.a. <ul style="list-style-type: none"> • Rouleren • Stage buitenland <i>Binding</i> <ul style="list-style-type: none"> • Faciliteren zelfreflectie professionals door coaching 	<i>Kennis</i> Ontwikkelen nieuwe rollen en competentiegebieden o.a. <ul style="list-style-type: none"> • quality partner • lead service partner • data analytics <i>Binding</i> <ul style="list-style-type: none"> • Bieden bredere ontwikkelmogelijkheden • Niet alleen meer up-or-out
	Beoordeling & beloning	<i>Kennis</i> <ul style="list-style-type: none"> • Beoordelen op uitwisseling sector kennis (aanmoediging van ‘One Firm’) <i>Binding</i> <ul style="list-style-type: none"> • Jaarlijkse (variabele) beloning aangepast aan ‘One Firm’ 	<i>Kennis</i> <ul style="list-style-type: none"> • Explicietere strategische keuzen voor bepaalde markten en klanten <i>Binding</i> <ul style="list-style-type: none"> • Continu benchmarken van arbeidswaarden ten opzichte van andere organisaties

implementatie van de Wta te snel is gegaan; hierdoor hebben ze zich niet goed kunnen voorbereiden op het netjes ‘afrouleren’ van klanten en het inlezen in de specifieke kenmerken van het werk bij nieuwe klanten.

“(…) er kwamen nieuwe klanten binnen terwijl de klanten die weg moesten in die driejaarstermijn, die wilden niet meteen weg, die zeiden wij willen rustig de tijd nemen, want we willen rustig zoeken, we willen rustig kijken. Dus wij hebben al heel snel in dat proces een hele workload erbij gekregen, wat je daarvan voelt is dat je in eerste instantie harder gaat werken met zijn allen en vervolgens denk je dit redden we niet. En vervolgens ga je dus collega’s vanuit het buitenland werven om te vragen of die hier komen werken (…) en daarnaast mensen van buitenaf vragen op zzp-/interimbasis of ze bij ons tijdelijk willen komen werken.” (respondent 21).

Door de kantoorroolatie zijn de Big 4-accountantsorganisaties in veel gevallen controlerend accountant geworden van nieuwe klanten uit andere industrieën. Gegeven de noodzaak om op korte termijn nieuwe sectorspecifieke kennis te verkrijgen om hun nieuwe klanten het best te

kunnen bedienen, zien de Big 4-accountantsorganisaties zich genooddaakt om senior medewerkers te werven met deze specifieke kennis. Dit vereist echter een andere, meer gedifferentieerde manier van aansturing dan wanneer partners enkel te maken hebben met eigen professionals die bezig zijn met een ‘lange mars door de interne rangen’.

“Het was voor de partners best wel even wennen dat we ook mensen van buiten binnenhalen die al ervaring en sectorspecifieke kennis hebben. Want dat is toch heel wat anders dan dat mensen binnen je team opgroeien, maar dat loopt nu ook prima.” (respondent 20).

De veranderde wetgeving en de 53 verbetermaatregelen van de NBA hebben ervoor gezorgd dat de komende jaren de focus bij de Big 4-accountantsorganisaties zal liggen op investering in selectie en kwaliteit en dat de ontwikkeling van de professionals zelf vaker zal blijven liggen.

“Alleen al door de nieuwe wetgeving en eisen van de toezichthouder, met verbetermaatregelen, is de kwaliteit al aangepakt.” (respondent 1)

Binding professionals

Een ander bijeffect van de veranderde wetgeving heeft betrekking op de verminderde populariteit van accountancy. De veranderde wetgeving en extra toezicht op dit beroep door de verbetermaatregelen van de NBA, maken accountancy niet aantrekkelijker voor de bestaande staf. Ook dit impliceert weer verschuivingen in de belangrijkste HR-uitdagingen.

“Alles wat een accountant doet is niet goed, en het moet allemaal strikter en strikter. Ik denk dat het daar niet beter van wordt. Maar ik denk dat dat wel een reden is voor veel accountants om weg te gaan.” (respondent 19).

“Als deze wet ervoor zorgt dat je in drie van de tien jaar een hoos aan transitie-uren te verwerken krijgt, dan wordt het weer nog minder aantrekkelijk.” (respondent 21).

Er wordt verwacht dat de bestaande mensen zich in hogere mate gaan oriënteren op alternatieve werkgevers buiten de accountancy.

“Mensen gaan natuurlijk wel denken van hé we gaan klanten kwijtraken, er komen steeds meer regels bij. We hebben al geen negen-tot-vijf-cultuur, maar er zijn wel mensen die denken van ja wacht eens even het wordt steeds meer. Vind ik het vak nog wel leuk? Wil ik het nog wel opbrengen?” (respondent 1).

Buiten de wetgeving om merken de Big 4-accountantsorganisaties ook dat zij als werkgever minder populair zijn geworden onder studenten. De HR-managers spreken over een zogenaemde *war for talent*. De Big 4-accountantsorganisaties merken dat zij meer en meer hun best moeten doen om studenten aan hen te binden.

“De *war for talent* is goed te voelen, we merken dat de arbeidsmarkt krappert, dus waar mensen misschien twee jaar geleden alleen maar bij ons aan tafel zaten en blij waren dat ze een aanbod kregen, en dus ook tekenden, merk je nu dat ze gewoon volop keuze hebben, meerdere aanbiedingen hebben, en ook afwijzen.” (respondent 18).

5.2 HR-strategieën

5.2.1 Werving en selectie

De toegenomen druk op de Big 4-accountantsorganisaties heeft veel impact gehad op de werving en selectie van professionals. De veranderingen zijn in eerste instantie te zien als een reactie op de enorme tijdsdruk gedurende de eerste kantoorroolatie. Van de Big 4-accountantsorganisaties werd in deze korte periode verwacht dat ze zich bij nieuwe

klanten inwerkten terwijl zij nog volop bezig waren met het afronden van werkzaamheden bij bestaande klanten. Dit heeft voor een enorme toename in werk gezorgd. Tevens kan men ervan uitgaan dat ook bij volgende roulerondes hier oplossingen voor moeten worden bedacht.

5.2.1.1 Kortetermijnwerving en -selectie

Kennis professionals

Om de juiste werknemers voor de juiste opdrachten te selecteren zijn werknemers uit het buitenland geworven. Daarnaast is er een grotere flexibele schil gecreëerd door het systematisch inhuren van zzp-ers/tijdelijke krachten. Het aannemen van externen betekent voor de aansturing dat er meer aandacht moet worden gegeven aan het bevorderen van samenwerking en het waarborgen van de kwaliteit van de dienstverlening. Ondanks dat dit weer meer managementtaken met zich meebrengt werd het gezien als de enige manier om de enorm toegenomen werkdruk enigszins te beheersen.

“Ja, wij hebben met een aanzienlijk flexibele schil gewerkt, mensen die als zzp-er werken of mensen die gedetacheerd zijn. En ook een aanzienlijk stuk buitenlandse collega's die we voor korte perioden hebben laten invliegen.” (respondent 20).

De respondenten laten weten dat zij weliswaar meer senior-medewerkers hebben geworven (horizontale instroom), maar dat deze strategie toch met moeilijkheden gepaard ging. De voornaamste reden hiervoor is dat senior-medewerkers, voornamelijk in de audit, na drie jaar mooie mogelijkheden bij hun eigen organisatie krijgen aangeboden en niet weggaan.

“Bij het werven van senior-medewerkers wringt de schoen. Mensen met tussen de drie en acht jaar werkervaring in die categorie, daar is de spoeling gewoon heel dun. Die zitten allemaal bij hun eigen kantoor, hebben zich allemaal bewezen bij hun eigen kantoor, dus als je daar in de doorgroei zit, om het maar zo te zeggen, dan ben je toch genegen om te blijven. En daar is je capaciteit gewoon niet flexibel, die mensen kan je ook niet uit het bedrijfsleven halen want die staan zo ver van de audit, die hebben er ook geen verstand meer van.” (respondent 23).

“(…) we werven nu heel veel horizontale instroom. We hebben enorme campagnes opgezet voor onze eigen mensen: kijk in je eigen netwerk, wie je nog kent die ook bij onze organisatie zou kunnen werken.” (respondent 20).

Binding professionals

Big 4-accountantsorganisaties maken bij het werven van senior-medewerkers gebruik van het netwerk van be-

staande medewerkers, maar deze aanpak wordt als moeilijk ervaren omdat de spoeling heel dun is; op senior-niveau is het lastig de juiste specialisten te vinden. Volgens de respondenten is gebruikmaken van het netwerk van medewerkers de beste manier om een match met de organisatie te krijgen: “je weet wat je in huis haalt”. Een belangrijke implicatie is dat de managementlaag onder de top groter gaat worden in omvang: meer midden-managers. Een van de respondenten benoemt dit in termen van het ‘Barbapapa-model’.

“We richten ons voornamelijk op ervaren instroom, mensen die minimaal drie jaar werkervaring hebben (...) vroeger was er het piramidemodel, waarin we heel veel mensen aan de onderkant aannamen en ook de planning was erop gericht dat de werving via de vorm en hoeveelheden van het piramidemodel liep. Nu merken we door de toegenomen kwaliteitseisen dat ons model meer een soort Barbapapa is geworden, we hebben heel veel zeer ervaren, goede mensen nodig.” (respondent 20).

Ook benadrukken de respondenten dat ze de werving op universiteiten anders benaderen en vooral de interactie met studenten proberen te zoeken in een vroeger stadium van hun studie.

“We zijn steeds meer bezig met kijken wat we buiten de traditionele recruiting kunnen doen om studenten aan ons te binden. We willen meer workshops, seminars en trajecten van studenten faciliteren, waardoor we veel eerder interactie met de student hebben en we erachter komen wat de aantrekkelijkheid is van ons als onderneming.” (respondent 4).

5.2.1.2 Langetermijnwerving en -selectie

Kennis professionals

Wanneer er vooruit gepland wordt en de nieuwe klanten en de industrieën daarbij duidelijk zijn, kan de HR-afdeling hierop anticiperen met een goede, strategische personeelsplanning.

“Wat wij als HR-organisatie zouden kunnen doen, is een stukje strategische formatieplanning, van oké, we weten welke klanten afrouleren en doorgaan naar een andere organisatie. Wat doet dat nou met je mensen? Welke mensen werken met die klant? En wat ga je nu doen met die mensen? Dat is die strategische formatieplanning. En welke klanten zouden we mogelijk moeten winnen om ervoor te zorgen dat je die mensen die misschien afrouleren wel weer uiteindelijk aan het werk zijn. Daar zou HR denk ik een hele goede rol in kunnen

spelen in de toekomst, een stukje formatiemanagement.” (respondent 18).

De Big 4-accountantsorganisaties denken een flinke slag te kunnen slaan in het voorspellen van de nieuwe klanten bij de volgende roulatie. Van belang hierbij is meer energie te steken in het ontwikkelen en managen van een evenwichtig portfolio zodat de verplichte roulatie van een last zelfs een opportunity kan worden.

“Als je alles in audit doet, dan verlies je heel veel als iedereen weer moet wisselen en dan raak je dus sowieso veel kwijt, terwijl je de andere klanten nog maar moet zien te winnen. En als je een meer gebalanceerde portfolio hebt, dus zowel advies- als controleklanten dan is je totale omzet, dus ook je werknemersbestand, wat minder kwetsbaar voor elke acht jaar wisselen. Het is moeilijk uitleggen aan je werknemers dat ze elke acht jaar eruit moeten omdat de klant toevallig weggaat.” (respondent 23).

Binding professionals

De Big 4-accountantsorganisaties proberen een betrokken werksfeer te creëren, waarbij meer ondersteuning wordt georganiseerd bij het wegwijs maken binnen de organisatie.

“En ik heb ook binnen bedrijf X een buddy en dat is iemand die jou in de eerste paar weken een beetje aan de hand neemt door het bedrijf om je wegwijs te maken en bekend te maken met alle tools en systemen van bedrijf X. En ook om je voor te stellen aan collega's.” (respondent 17).

De wensen van de nieuwe generatie, gericht op de werk-privé-balans, geven ontwikkelingen aan die van invloed zijn op de lange termijn van de wervings- en selectiestrategieën. Verschillende Big 4-accountantsorganisaties spelen hierop in door de HR-regelingen aan te passen.

“Ja, we proberen door middel van tevredenheidsonderzoeken deze signalen te achterhalen. Die zijn drie tot vier keer per jaar. Deze signalen komen daar dus wel uit, en dan blijkt ook hoe we met name jonge moeders die na een zwangerschap terugkomen beter kunnen begeleiden. Kunnen we regelen dat zij later beginnen, minder gaan werken, het hoeft geen 40 uur, kan ook drie dagen in de week, daar flexibeler in worden.” (respondent 1).

“Maar nu hebben mensen dat opgelost door minder hard te gaan werken, wat op zich een vrij handige methode is. Vier dagen werken, waarvan we vroeger dachten dat kan natuurlijk niet want dat is niet goed voor je carrière.” (respondent 2).

5.2.2 Training en ontwikkeling

De toegenomen druk op de Big 4-accountantsorganisaties zorgt ervoor dat op een andere manier naar de training en ontwikkeling van professionals moet worden gekeken. Meer aandacht voor persoonlijke ontwikkeling, meer variatie in de vorm van roulatie bij andere service lines en stages in het buitenland kunnen ervoor zorgen dat de accountancy aantrekkelijk blijft.

5.2.2.1 Kortetermijntraining en -ontwikkeling

Kennis professionals

Het beroep van de accountant kan aantrekkelijker worden gemaakt wanneer accountants stages kunnen lopen of kunnen rouleren bij andere service lines (advisory, tax). Door mobiliteit worden werknemers breder opgeleid binnen de organisatie. Deze verandering vergt ook meer coördinatie en managementtaken vanuit de HR-afdeling.

“Dan wordt er eens nagedacht, van hé, misschien moeten we onze accountants ook eens laten rouleren over die verschillende disciplines, eens een keer een stage doen bij de IT-specialisten/adviseurs of bij tax. Ja dat maakt het allemaal aantrekkelijker.” (respondent 4).

“En wat je ook beter kan doen, is, wanneer je weet dat bepaalde klanten er gaan aankomen, dat je ze [accountants] sneller op stage stuurt naar het buitenland om ze daar die sectorspecifieke kennis op te laten doen.” (respondent 24).

Binding professionals

Om de kwaliteit van het werk van de werknemers te waarborgen wordt er ook meer tijd besteed aan de ontwikkeling van werknemers. De Big 4-accountantsorganisaties vinden het belangrijk dat de werknemers explicieter nadenken over hun eigen doelstelling en bijdrage aan het opgeleverde werk.

“Ja. En we proberen meer in de development te kijken van mensen, mensen worden steeds breder ontwikkeld en opgeleid, ook met het oog op doorstroom.” (respondent 20).

“Zelfreflectie vinden we steeds belangrijker, dat je zelf nadenkt over wat je doet aan kwaliteit. Mobiliteit vinden we daarom ook steeds belangrijker, dat je je breed ontwikkelt en verschillende kanten van de organisatie ziet.” (respondent 20).

De ontwikkeling wordt uitgebreid gedocumenteerd om de kwaliteit van de werknemers te waarborgen. De meeste werknemers van de Big 4-accountantsorganisaties hebben een performance-coach/counselor. Deze speelt een grote

rol in de begeleiding en beoordeling van werknemers. De Big 4-accountantsorganisaties werken allemaal met een groot HR-systeem waar 360-graden-feedback in verwerkt wordt; feedback van meerdere personen waar de professional mee gewerkt heeft. Deze feedback wordt meegenomen in de uiteindelijke beoordeling van de werknemer.

“De coach vraagt feedback aan de mensen waar hij mee gewerkt heeft, de performance-coach vraagt dan ook nog links en rechts feedback. Dan heb je een breed beeld van iemand en dan gaan we uiteindelijk iedereen met elkaar kalibreren: hoe vinden we dat iedereen het gedaan heeft en waar liggen ontwikkelingsmogelijkheden.” (respondent 20).

5.2.2.2 Langetermijntraining en -ontwikkeling

Kennis professionals

De HR-afdelingen van de Big 4-accountantsorganisaties beschikken over verschillende instrumenten en programma's om uit te zoeken op welke plekken de beste mensen kunnen worden ingezet.

“We hebben gezien dat we heel nadrukkelijk met elkaar een *people*-strategie willen vaststellen en dat we veel nadrukkelijker ieder in zijn competentiegebied het beste willen laten neerzetten in de organisatie. Kijk dit is uiteindelijk een *people business*. Je hebt natuurlijk tools en technieken en denkbeelden maar het zijn uiteindelijk de mensen waar het om draait. En die mensen zitten in een omgeving waarin van alles gebeurt, dus het vormen van de HR-strategie is gewoon ons primaire proces.” (respondent 4).

“(…) we hebben ook een Young Talent Program: mensen die binnenkomen zitten eerst een tijdje bij audit, dan bij advisory en dan weer naar audit en uiteindelijk moeten ze een keuze maken: bij welke kant kom ik het beste tot mijn recht en ga ik mij ontwikkelen.” (respondent 15).

Twee van de Big 4-accountantsorganisaties hebben een quality partner aan de review committees toegevoegd om het kwaliteitsaspect beter mee te nemen in de beoordeling van mensen.

“Quality partners waren er wel, maar die zaten niet altijd in de review committees. Maar dat hebben we dus toegevoegd zodat je in de beoordeling goed het aspect kwaliteit meeneemt.” (respondent 24).

“Ja, want daar worden gewoon eisen aan gesteld, voordat iemand promotie kan maken moet iemand zoveel kwaliteitsuren maken, voordat iemand überhaupt een beoordeling krijgt moet een quality partner het genoeg in oenschouw hebben genomen,

dat soort maatregelen. Die hebben natuurlijk wel invloed op het personeelsbeleid.” (respondent 23).

Daarnaast wordt er tussen de verschillende professies op het gebied van sectorspecifieke kennis veel informatie over industrieën uitgewisseld. De functie van “Lead Client Service Partner” (LCSP) is belangrijker geworden. De LCSP zorgt ervoor dat de kennis over de klant wordt gebundeld en gedeeld tussen audit, advisory en tax. Voor de lead partners vergt dit meer coördinatie- en managementtaken dan voorheen wat mogelijk de aandacht voor een meer managerial benadering vergroot.

“We hebben voor alle grote klanten een Lead Client Service Partner. En dat houdt eigenlijk in dat die persoon eindverantwoordelijk is voor alles wat bij klant X gebeurt. Dus ook al is hij of zij een consulting partner en doen we daar ook tax-werkzaamheden, dan weet die LCSP daarvan want die weet alles wat er namens bedrijf X bij de klant speelt.” (respondent 18).

De onderzochte respondenten van de Big 4-accountantsorganisaties geven aan dat zij op de digitale revolutie inspelen door data analytics-cursussen/trainingen voor werknemers aan te bieden, zodat personeel opgeleid wordt voor het verwerken van big data. Voor de HR-afdelingen is het ook een uitdaging om steeds meer HR-informatie in systemen te zetten, teneinde een aantal HR-werkzaamheden te optimaliseren.

“Ja, we doen steeds meer met big data. Ook binnen HR om meer voorspellend te kunnen zijn, maar dat staat nu nog een beetje aan het begin. En qua digitalisering zie je het aantal virtuele teams toenemen, in deze *global* organisaties werk je soms in *global* teams en dat wordt allemaal steeds makkelijker.” (respondent 22).

Binding professionals

Los van de strategische personeelsplanning is het van belang dat er programma's worden ontwikkeld waarbij de accountants, consultants en fiscalisten van de Big 4-accountantsorganisaties worden opgeleid voor de toekomst en de verschillende sectoren.

“Ik denk dat we nog veel eerder kunnen gaan kijken, of we de kennis in huis hebben of eerder moeten starten met opleiden. De nieuwe lead partner voor X (potentiële klant) opleiden, hoe zet je die klaar? Ik denk dat daar een hele grote bijdrage voor HR bij zit binnen de Big 4.” (respondent 12).

Om professionals voor de lange termijn te binden, wordt verder gekeken dan alleen het up-or-out-systeem. Partners worden aangezet om na te denken over het bieden van alternatieve carrièrepaden.

“We merken dat het up-or-out wel steeds minder wordt. Dus veel mensen die zeggen, ik zit hier goed. En natuurlijk moet het in de markt wel geld opbrengen, maar de superspecialist en de experts die hebben wij ook gewoon nodig en niet iedereen hoeft partner te worden of wil partner worden.” (respondent 1).

5.2.3 Beoordeling en beloning

De veranderde omgeving en context waarin de Big 4-accountantsorganisaties opereren, zorgt er ook voor dat op een andere wijze naar beoordelings- en beloningssystemen wordt gekeken.

5.2.3.1 Kortetermijnbeoordeling en beloning

Kennis professionals

De samenwerking tussen de professies wordt bijna onmogelijk gemaakt door de verplichte scheiding tussen advies en controle, maar de uitdaging ligt dan juist in meer coördinatie op verschillende vlakken zoals samen strategisch de uit te besteden dienst bepalen en afstemmen hoe en wanneer de verschillende professionals uit de verschillende disciplines elkaar kunnen aanvullen als specialisten in een audit team of een advisory team. Meer coördinatie op bovengenoemde aspecten versterkt de One Firm-gedachte binnen de Big 4-accountantsorganisaties. De raad van bestuur speelt een speciale rol in het creëren van nieuwe kansen door het aansturen op meer samenwerking tussen de verschillende professies en het breed dragen van de One Firm-gedachte. Zoals een raad van bestuurslid het verwoordt:

“[...] ik probeer altijd naar de lange termijn te kijken. Dus het is een organisatorisch belang om de instroom zowel binnen de consultancy als binnen de auditomgeving op peil te houden met skills die wellicht een stuk uitwisselbaar zijn. Vandaar dat je beleidsmatig, ook bij het aannamebeleid, beloningsbeleid en development-beleid, moet kijken of je de brug kunt bouwen. En misschien nog wel uitbreiden tussen de verschillende werelden omdat die werelden uiteindelijk voor de klant ook kunnen wisselen.” (respondent 15).

Binding professionals

Een van de Big 4-accountantsorganisaties heeft zelfs de beloningssystematiek aangepast om de One Firm-gedachte nog meer vorm te geven binnen de organisatie.

“We hebben gekeken of wij de One Firm-gedachte in de variabele beloning tot uiting konden brengen. Voorheen zag je dat iedere afdeling een eigen variabele bonuspool opbouwde en nu bouwen we op als één firma. Het beloningsbeleid heb ik niet

alleen aangepast aan One Firm maar ik probeer ook naar de kern terug te gaan van onze organisatie en die kern is development. Er is geen verschil in development, of je nou over audit of advisory praat.” (respondent 15).

Uit de interviews is naar voren gekomen dat de klant ook meer baat heeft bij een One Firm, door de multidisciplinaire aanpak kunnen de Big 4-accountantsorganisaties de klant op meerdere fronten van dienst zijn.

“Als je kijkt vanuit een klantenoptiek, is er natuurlijk behoefte aan meerdere specialismen om tot goede oplossingen voor klanten te komen.” (respondent 4).

5.2.3.2 Langetermijnbeoordeling en beloning

Kennis professionals

De veranderde wetgeving heeft veel impact gehad op de Big 4-accountantsorganisaties en daarmee op hun HR-strategieën. Bij de keuze voor bepaalde markten speelt een rol dat men de kennis en ervaring van die markten op peil wil houden om relevant te kunnen blijven. Tevens kan het type klant van invloed zijn op de keuze voor deelname aan een tender waarbij risico's op het gebied van onafhankelijkheid worden afgewogen.

“Wat zijn de kosten en baten, wat is het risicoprofiel en je audit rol als auditor?” (Respondent 12).

Door een lid van een van de raden van bestuur wordt systematisch gekeken naar hoe een Big 4-accountantsorganisatie zijn beloningssysteem heeft ingericht ten opzichte van de concurrenten. Mocht het bedrijf op dit vlak teveel uit de pas lopen dan wordt actie ondernomen teneinde ongewenste uitstroom van personeel tegen te gaan.

“Mijn rol is om te stimuleren dat de mensen gedurende het jaar daarover goed in contact zijn, in term reviews en end year reviews. Voor het hele proces borg ik dat audit quality, in het kader van die 53 verbetermaatregelen, het zwaarste weegt in de beloningscyclus. Dat staat voorop bij promotie, bij allocatie van variabele beloningen. Daar hebben we een vrij strakke mechaniek opgezet, zodat aantoonbaar is en te volgen dat iedereen zijn jaarplannen maakt, dat er voor iedereen een eindejaarbeoordeling is. Dus dat je achteraf daar verantwoording over kunt afleggen. Daarnaast hebben we het beloningsbeleid vernieuwd en dan kijk je naar wat er gebeurt in de markt, wat er gebeurt in het bedrijfsleven, ook bij onze concurrenten, hoe steken wij af ten opzichte van onze concurrent in de primaire en secundaire arbeidsvoorwaarden, hoe gaan we daar mee om?” (respondent 12).

Binding professionals

De bevindingen laten zien dat op meer systematische wijze wordt nagedacht over sturingsmechanismen vanuit onderdelen van de HR-afdeling om de binding met de organisatie te versterken. Een van de strategieën is het aanstellen van een medewerker die meer systematisch kijkt hoe een Big 4 zijn beloningssysteem heeft ingericht ten opzichte van de andere Big 4, die actie onderneemt mocht het bedrijf op dit vlak teveel uit de pas lopen.

“De afdeling Salarisverwerking, Compensation and Benefits denkt met name na over beloning van onze mensen, dus die vergelijkt de beloningen in de markt, wat betalen de andere Big 4-organisaties, wat betalen wij; die denken na over nieuwe pensioenregelingen, de bonus poule, als dit het resultaat is en je keert dit uit aan bonussen wat kost je dat eigenlijk. Maar dat is de beloningskant en dat doen ze dan voor alle services lines.” (respondent 23).

Verwacht wordt dat de langetermijnbeoordeling en beloning tot een meer gestroomlijnd HR-beleid leidt waarin de interne processen ervoor zorgen dat de werknemers met de juiste capaciteiten op de juiste plekken werkzaam zijn binnen de organisaties en op de juiste wijze worden aangestuurd, beoordeeld en beloond.

6. Discussie

De invoering van de Wta heeft substantiële gevolgen voor de interne organisatie van de Big 4-accountantsorganisaties en met name voor het HR-beleid. De onderzoeksresultaten laten zien dat de nieuwe wetgeving geassocieerd wordt met een aantal nieuwe uitdagingen voor de accountantsorganisaties ten aanzien van kennis en binding. We laten ook zien dat, in antwoord daarop, de Big 4-accountantsorganisaties verschillende typische korte- en langetermijnstrategieën hebben ontwikkeld, met name op het gebied van werving en selectie, training en ontwikkeling en beoordelings- en beloningsbeleid. Maar wat kunnen we nu zeggen over de implicaties van dit nieuwe HR-beleid voor het besturen van P2-organisaties? Wanneer we de HR-strategieën bekijken in het licht van de verschillende benaderingen voor het management van P2-organisaties (o.a. Bévort and Poulfelt 2015), duiden deze op een belangrijke verschuiving in oriëntatie richting een meer bureaucratische benadering.

Ten eerste, de strategieën impliceren dat niet alleen de persoonlijke relatie van de accountant met de klant voorop staat maar dat het nieuwe HR-beleid ook meer gericht is op het bevorderen van interne ondersteunende processen. Het is niet alleen de partner die bepalend is voor een goede professionele dienstverlening, maar ook Client Lead Service Partners en quality partners. Deze functies komen niet voort uit een professionele benadering, maar zijn speciaal gecreëerd

om samenwerking en kwaliteit van de dienstverlening te ‘managen’. Daarnaast promoot het HR-beleid meer intra-organisatorische uitwisseling van sector kennis en bijdrage aan de One Firm-gedachte (Ortega 2001). De professionals, met name de partners werkzaam bij de Big 4-accountantsorganisaties, hebben nog steeds behoefte aan autonomie en zelfsturing/-beschikking maar worden steeds meer beperkt door interne krachten die onder het mom van HR-management, meer bureaucratistische mechanismen introduceren. De invoering van de verplichte roulatie leidt onvermijdelijk tot de nodige additionele spanningen.

Een andere belangrijke implicatie voor het management van P2-organisaties die zichtbaar is in onze bevindingen, is dat niet alleen de professie maar meer en meer de Big 4-accountantsorganisaties bepalend worden voor de vorming van de professional/medewerker. Zij bieden meer interne trainingen, actieve carrière-coaching, maar promoten ook stages en interne roulatie. Data analytics wordt niet alleen ingezet voor de klant maar ook intern bij de HR-afdeling om de mensen met de juiste competenties op de juiste wijze in te zetten bij de klant of nog breder te ontwikkelen. Weliswaar blijft de accountancy professionele generalisten ontwikkelen en worden zij aangevuld met senior-specialisten via de horizontale instroom om de kennisbasis te verstrekken, maar daar bovenop ontwikkelt de organisatie meer en meer mensen die flexibel kunnen worden ingezet. Tegelijkertijd laat dit onderzoek de beperkingen zien van deze nieuwe ontwikkeling gericht op vooral performance en efficiëntie, vooral in het licht van de afnemende populariteit van de Big 4-accountantsorganisaties. Betrokkenheid, het aanbieden van een evenwichtige werk-privé-balans en alternatieve carrièrepaden voor het up-or-out-systeem, moeten de organisatie aantrekkelijk houden voor de veeleisende professionals in de *war for talent*. Uit ons onderzoek blijkt dat (jonge) professionals behoefte hebben aan veel variatie en afwisseling.

Ten derde, het ‘succes’ van de professionals wordt nog steeds grotendeels bepaald door het succesvol verkopen van professionele diensten (omzet/declarabele uren) en door tegemoetkoming aan de behoeften van de klant (betrokkenheid). Maar in het HR-beleid worden medewerkers ook meer afgemeten aan bijdragen aan interne processen; hoe de professionals zich manifesteren en ontwikkelen in de gehele organisatie. Door allerlei verantwoordingprocessen ter bevordering van interne kwaliteit wordt er van mensen verwacht dat ze zich *ook* inzetten voor meer efficiëntie. Een belangrijke implicatie van de gerichtheid op verslaglegging, transparantie, coaching, zelfontplooiing en performance is dat de structuren ook formeler en hiërarchischer worden, en interne bureaucratistische processen een steeds belangrijker rol spelen.

Afsluitend kunnen we stellen dat de HR-strategieën die fungeren als antwoord op de invoering van nieuwe wetgeving, door Big 4-accountantsorganisaties duidelij-

lijk de kenmerken van de bureaucratistische PSF-benadering vertonen. Dit zou kunnen duiden op een transitie van een professionele benadering naar een bureaucratistische benadering. In welke mate deze transitie doorzet en verschilt tussen de Big 4 accountantsorganisaties is open voor verder onderzoek, maar onze analyse laat in ieder geval zien dat de transitie sterk wordt bevorderd door HR-beleid.

7. Suggesties voor vervolgonderzoek

Onze analyse roept onder meer de vraag op of de gevonden verschuiving in oriëntatie richting een meer bureaucratistische benadering tijdelijk is of tot een andere wijze van organiseren, tot een ander model, leidt. Om met meer zekerheid te stellen hoe sterk de transitie naar een bureaucratistische benadering is, is echter meer en andersoortig onderzoek nodig waarbij ook gebruik wordt gemaakt van andere onderzoeksmethoden. Een belangrijke richting voor vervolgonderzoek zou dan ook zijn om meer vanuit een puur HR-perspectief te kijken naar de verschillende HR-aansturingsinstrumenten en de performance van de medewerkers. In het verlengde hiervan zou het ook interessant zijn om verder onderzoek te doen naar de positie van de HR-afdelingen bij de verschillende Big 4-accountantsorganisaties. Specifiek zou daarbij onderzocht kunnen worden of variatie in HR-beleid impact heeft op de performance van het personeel bij de verschillende organisaties.

Een ander interessant gebied voor verder onderzoek is gerelateerd aan de vraag of professioneel partnerschap nog steeds een adequaat model is. Vanuit een HR-perspectief is er tegenwoordig steeds sprake van hybride organisaties waarin zowel instroom van onder als van buiten plaatsvindt. Deze nieuwe ontwikkelingen vergen een aanpassing HR-beleid waarbij ook goed wordt gekeken naar wat de implicaties zijn van het aannemen van tijdelijk personeel en het horizontaal laten instromen van sectorspecialisten op de ontwikkeling en promotie van het eigen personeel. Echter we weten weinig over de effecten van deze ontwikkeling op de promotiekansen en de hiërarchische aansturing van eigen personeel.

Verder is het nodig om meer onderzoek te doen naar nieuwe managementfuncties, zoals bijvoorbeeld de Lead Client Service Partner, die zijn ontwikkeld voor het bevorderen van kwaliteit en samenwerking. Wat zijn precies zijn of haar taken en bevoegdheden, welke rollen spelen zij in het (adequaat) functioneren van de Big 4-accountantsorganisaties, en hoe vullen zij die rollen precies in? Tot slot, een beperking van het onderzoek is dat uitsluitend de visies van partners en HR-managers zijn onderzocht. Voor vervolgonderzoek is het belangrijk om ook de verschillende lagen onder partners mee te nemen in het onderzoek vooral ook om meer zicht te krijgen op verschillen in waardering van het HR-beleid.

- Dr. Y. Taminau is universitair docent Strategie aan de VU, afdeling Organisetwenschappen (Ph-D RSM). Haar onderzoek richt zich op de impact van institutionele druk op de accountancyprofessie en gelieerde professies. Daarnaast gaat haar onderzoekinteresse uit naar de ontwikkeling van klantrelaties van accountants en consultants.
- Dr. H.S. Heusinkveld is universitair hoofddocent aan de VU, afdeling Management en Organisatie (Ph-D Radboud Universiteit). Zijn huidige onderzoek concentreert zich op de diffusie van managementideeën en -praktijken.
- Claudia Visser (Msc) is Business Analyst - Human Capital Consulting bij Deloitte. Zij is afgestudeerd aan de VU. Haar masterthesis aan de opleiding Beleid Organisatie en Communicatie bestond uit een kwalitatief onderzoek naar invloed van de Wta op HR-strategieën van de Big 4-accountantsorganisaties.
- Marlies Verschoor (Msc) is Management Trainee bij ManpowerGroup Nederland. Zij is afgestudeerd aan de VU. Haar masterthesis aan de opleiding Beleid Organisatie en Communicatie bestond uit een kwalitatief onderzoek naar het effect van regulatieve druk op het samenwerkingsproces in Big 4-accountantsorganisaties.

Dankwoord

De auteurs bedanken de respondenten heel hartelijk voor hun medewerking aan dit onderzoek.

Literatuur

- AFM (Autoriteit Financiële Markten) (2013) Adviescontracten bij controleklant bedreigen onafhankelijkheid accountant. Geraadpleegd op <http://www.afm.nl/nl/nieuws/2013/mrt/bedreiging-onafhankelijkheid.aspx>
- AFM (Autoriteit Financiële Markten) (2015) Dashboard 2015, Verandering en Verbetermaatregelen OOB-accountantsorganisaties. Geraadpleegd op <https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/doelgroepen/accountantsorganisaties/publicaties/dashboard>
- Alvesson M, Kärreman D (2007) Unraveling HRM: Identity, ceremony, and control in a management consulting firm. *Organization Science* 18(4): 711–723. <https://doi.org/10.1287/orsc.1070.0267>
- Babbie ER (2007) *The practice of social research* (10th ed.). Belmont, CA: Wadsworth.
- Bévort F, Pouflet F (2015) Human resource management in professional services firms: Too good to be true? *Transcending conflicting institutional logics*. *German Journal of Human Resource Management* 29(2): 102–130. <https://doi.org/10.1688/ZfP-2015-02-Bévort>
- Brock DM (2006) The changing professional organization: A review of competing archetypes. *International Journal of Management Reviews* 8(3): 157–174. <https://doi.org/10.1111/j.1468-2370.2006.00126.x>
- Bullinger B, Treisch C (2015) Herding cats – Future professionals' expectations of attractive employers. *German Journal of Human Resource Management* 29(2): 149–177. <https://doi.org/10.1177/239700221502900206>
- Cooper DJ, Robson K (2006) Accounting, professions and regulation: Locating the sites of professionalization. *Accounting, Organizations and Society* 31(4): 415–444. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.03.003>
- Doorewaard H, Meihuizen HE (2000) Strategic performance options in professional service organizations. *Human Resource Management Journal* 10(2): 39–57. <https://doi.org/10.1111/j.1748-8583.2000.tb00019.x>
- Empson L, Chapman C (2006) Partnership versus corporation: Implications of alternative forms of governance in professional service firms. *Research in the Sociology of Organizations* 24: 139–170. [https://doi.org/10.1016/S0733-558X\(06\)24006-0](https://doi.org/10.1016/S0733-558X(06)24006-0)
- Empson L, Muzio D, Broschak J (Eds) (2015) *The Oxford handbook of professional service firms*. Oxford: Oxford University Press.
- Greenwood R, Hinings CR, Brown J (1990) P²-form of strategic management: Corporate practices in professional partnerships. *Academy of Management Journal* 33(4): 725–756. <https://doi.org/10.2307/256288>
- Kaiser S, Kozica A, Swart J, Werr A (2015) Human resource management in professional service firms: Learning from a framework for research and practice. *German Journal of Human Resource Management* 29(2): 77–101. <https://doi.org/10.1688/ZfP-2015-02-Kaiser>
- Lander MW, Koene BA, Linssen SN (2013) Committed to professionalism: Organizational responses of mid-tier accounting firms to conflicting institutional logics. *Accounting, Organizations and Society* 38(2): 130–148. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.11.001>
- Langley A (1999) Strategies for theorizing from process data. *Academy of Management Review* 24(4): 691–710. <https://doi.org/10.5465/AMR.1999.2553248>
- Muzio D, Kirkpatrick I (2011) Professions and organizations - a conceptual framework. *Current Sociology* 59(4): 389–405. <https://doi.org/10.1177/0011392111402584>
- NBA (Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants) (december 2012). *Scheiding controlediensten & andere werkzaamheden en verplichte kantoortroulatie, naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet op het Accountantsberoep*. NBA alert 27. Geraadpleegd op https://www.nba.nl/globalassets/wet--en-regelgeving/nba-alerts/ingetrokken-nba-alerts/nba_alert_27_scheiding_controleopdrachten_werkzaamheden_kantoortroulatie_ingetrokken_nederlands.pdf

- NBA (Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants) (december 2013). ViO Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten. Geraadpleegd op <https://www.nba.nl/globalassets/wet--en-regelgeving/vgba-vio-nvks/vio2016/vio-17-06-2016.pdf>
- Noordegraaf M (2015) Hybrid professionalism and beyond: (New) Forms of public professionalism in changing organizational and societal contexts. *Journal of Professions and Organization* 2(2): 187–206. <https://doi.org/10.1093/jpo/jov002>
- Noordegraaf M (2011) Risky business: How professionals and professional fields (must) deal with organizational issues. *Organization Studies* 32(10): 1349–1371. <https://doi.org/10.1177/0170840611416748>
- Ortega J (2001) Job rotation as a learning mechanism. *Management Science* 47(10): 1361–1370. <http://www.jstor.org/stable/822491>
- Ritchie J, Lewis J, Nicholls CM, Ormston R (Eds) (2014) *Qualitative research practice: A guide for social science students and researchers*. London: Sage.
- Schuler RS (1992) Strategic human resource management: Linking the people with the strategic needs of the business. *Organizational Dynamics* 21(1): 18–32. [https://doi.org/10.1016/0090-2616\(92\)90083-Y](https://doi.org/10.1016/0090-2616(92)90083-Y)
- Suddaby R, Greenwood R (2005) Rhetorical strategies of legitimacy. *Administrative Science Quarterly* 50(1): 35–67. <https://doi.org/10.2189/asqu.2005.50.1.35>
- Swart J, Hansen NK, Kinnie N (2015) Strategic human resource management and performance management in professional service firms. In: Empson L, Muzio D, Broschak J, Hinings B (Eds.). *The Oxford Handbook of Professional Service Firms* (pp. 476–501). Oxford: Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/oxford-hb/9780199682393.013.20>
- Taminiou Y, Heusinkveld HS, Riel E van (2015) Veranderende interne dynamiek binnen Big 4-accountantsorganisaties: De impact van de Wta op de relaties tussen accountants, consultants en fiscalisten. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 89(6): 208–217.
- Taminiou YTA, Heusinkveld HS, Both J (2016) Nevenschade of nieuwe kansen? De impact van accountancywetgeving op de professie van fiscalist. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 90(3): 60–70.
- Tapestry Network/EY (2014) Viewpoint, for the Audit Committee Leadership Summit, Mandatory audit rotation: the Dutch experience, 1–7. Geraadpleegd op [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-viewpoints-mandatory-audit-firm-rotation-the-dutch-experience/\\$FILE/EY-viewpoints-mandatory-audit-firm-rotation-the-dutch-experience.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-viewpoints-mandatory-audit-firm-rotation-the-dutch-experience/$FILE/EY-viewpoints-mandatory-audit-firm-rotation-the-dutch-experience.pdf)
- Veerman P, Weijden L van der (2013) Wet op het accountancyberoep: beperking andere dan controlediensten en verplichte kantoorrotatie. *Spotlight* 20(1): 6–9.
- Verschuren P, Doorewaard H (2007) *Het ontwerpen van een onderzoek*. Den Haag: LEMMA.
- Von Nordenflycht A (2010) What is a professional service firm? Toward a theory and taxonomy of knowledge-intensive firms. *Academy of Management Review* 35(1): 155–174. <http://www.jstor.org/stable/27760045>
- Wta (Wet toezicht accountantsorganisaties) (2016) Geraadpleegd op http://wetten.overheid.nl/BWBR0019468/geldigheidsdatum_18-01-2016/informatie