

FARview Podcast Series, written report: #3 Christian Peters
Het leerproces verplaatst zich richting de praktijk

In de FARview Podcast Series gaan FAR-stafleden in gesprek met wetenschappers en professionals over de praktische relevantie van academisch onderzoek op het gebied van de accountantscontrole. Dit *written report* bevat een bewerkte tekstuele weergave van het interview.

Christian Peters is eerstejaars PhD-student aan de Universiteit van Tilburg. Zijn promotie wordt mede-gesponsord door FAR. Christian doet onderzoek naar oordeels- en besluitvorming in de accountantspraktijk. Hij verzorgt tevens onderwijs op het gebied van externe verslaggeving.

Take-aways

- Accountants onder tijdsdruk laten eerder lastige taken liggen dan eenvoudige taken. Dat heeft mogelijk negatieve gevolgen.
- Het leren van accountants gaat zich nog meer verplaatsen van de universiteit naar de praktijk.
- Face-to-face contact leidt tot grotere leereffecten dan 'digitale' communicatie.
- Procesfeedback is effectiever dan 'op de man'-feedback.

Christian Peters was van jongs af aan al geïnteresseerd in cijfers. Hij handelde op zijn twaalfde al op de beurs! Een economische studie lag dus voor de hand. Door een bijbaantje als assistent van een financieel directeur kreeg de accountancy uiteindelijk de voorkeur. Na zijn afstuderen vroeg zijn scriptiebegeleider Bart Dierynck hem of hij interesse had in een academisch promotietraject in Tilburg, dat mede door FAR wordt gesponsord. *The rest is history*: Christian is al een jaar voortvarend aan de slag. Er staan inmiddels twee artikelen van zijn hand op het Social Science Research Network, waar wetenschappers hun 'onderhanden werk' delen met geïnteresseerden (www.ssrn.com). Tjibbe Bosman van de FAR ging in gesprek met deze gedreven jonge onderzoeker.

Een van jouw artikelen op SSRN gaat over een experiment met jouw promotor Bart Dierynck. Wat is het doel van die studie?

'We hebben gekeken naar de prioriteiten die accountants aanbrengen in hun taken als ze onder tijdsdruk staan. De resultaten laten zien dat accountants eerder lastige taken laten liggen dan eenvoudige taken. Dat lijkt niet optimaal te zijn. Je zou verwachten dat de lastige taken de boventoon zouden voeren, omdat die mogelijk de meeste fouten blootleggen.'

Wat is de oorzaak daarvan, denk je?

'Accountants moeten veel ballen tegelijk in de lucht houden: kwaliteit is zeer belangrijk, er zijn deadlines, meerdere klanten moeten tegelijk worden gecontroleerd en er zijn meerdere taken die tegelijk moeten worden uitgevoerd. Dat maakt het lastig om keuzes te maken, maar die keuzes zijn onvermijdelijk. Een accountant kan niet alles tegelijk doen. Die keuzes pakken logischerwijze niet altijd goed uit. Als mogelijke oplossing

hiervoor hebben we een concept uit de psychologie gebruikt. Dat is het zogenaamde 'psychologisch eigenaarschap'. Ons idee was dat als accountants zich meer eigenaar voelen van hun werk, ze meer geneigd zullen zijn om de moeilijke belangrijke taken als eerste uit te voeren. Dat blijkt echter ook niet te werken. We vermoeden dat accountants onder te hoge tijdsdruk te weinig eigenaarschap over hun werk kunnen ervaren. En ze zullen daardoor minder snel extra inspanssen. We zijn nog bezig om verder te onderzoeken in hoeverre tijdsdruk invloed heeft op psychologisch eigenaarschap.'

En het tweede artikel?

'Het tweede artikel is een literatuuronderzoek met Bart Dierynck en Katryn Kadous van Emory University. Het is onderdeel van een FAR-project dat ook onderdeel uitmaakt van mijn proefschrift. We kijken hoe accountants *on-the-job* leren. Technologische ontwikkelingen, *integrated reporting* en dergelijke zorgen ervoor dat bedrijven in grote mate veranderen. De accountantscontrole zal zich daaraan moeten aanpassen. De accountant van de toekomst zal dus ook anders moeten zijn dan nu. Accountancy is een bovengemiddeld kennis-gedreven beroep. En de accountant heeft nieuwe kennis nodig om de ontwikkelingen te volgen. Dat is een uitdaging. Het leren zal zich gaan zich waarschijnlijk meer gaan verplaatsen van de universiteit naar de praktijk. Accountants zullen nog meer op hun werk moeten gaan leren dan op dit moment gebeurt. Wij willen onderzoeken hoe accountants op hun werk optimaal kunnen leren van de taken die ze doen.'

Kun je al zaken noemen waar accountantskantoren aandacht kunnen besteden? Wat werkt wel en wat werkt niet?

'Als je op een engagement werkt dan ben je als accountant niet heel bewust bezig met leren. Je wil het werk gewoon afronden. Leren is dan een onbewust bijproduct. De literatuur laat zien dat het aan jezelf uitleggen wat je aan het doen bent helpt bij het leren. Dus goed nagaan wat de redeneringen waren, wat je hebt gedaan en waarom. Dat leidt tot significant betere leereffecten. Dat is voor de praktijk heel waardevol.'

Helpt de dossiervorming daarbij?

'Dat is zeker zo. Ik weet dat het bijhouden van het dossier niet een van de meest geliefde bezigheden is. Maar dat kan zeker helpen bij het bewust maken van wat onbewust is geleerd. Uit onderzoek blijkt wel dat een *face-to-face*-review een groter leereffect heeft dan dat het via de computer plaatsvindt. Dan voel je meer verantwoordelijkheid en ga je je beter voorbereiden. Dat wordt verklaard vanuit de *social presence*-theorie.'

Kun je daar nog wat meer over vertellen?

'Uit eerder onderzoek blijkt dat vooral partners zich zorgen maken over het gebruik van technologie door de jongere accountants. Vragen die aan de klant worden gesteld via digitale systemen leiden bijvoorbeeld tot minder follow-up vragen van de accountant dan wanneer dat face-to-face gebeurt. Een van de gevolgen daarvan is dat jonge accountants minder leren over, van en met de klant. De rol van de jonge *staff auditor* is overigens in de loop der tijd wel veranderd. De wat eenvoudigere taken als het aansluiten van de balans op het grootboek worden geautomatiseerd of geoutsourcet.

Een staff auditor heeft daardoor tegenwoordig meer interactie met de klant dan voorheen en dat vraagt om andere kennis. Uit onderzoek blijkt dat de *tacit managerial knowledge*, de impliciete managementkennis, twintig jaar geleden niet belangrijk was voor staff auditors maar inmiddels wel. Dat kan niet worden geleerd met de klassieke methoden, zoals hoorcolleges. Studenten moeten zelf actiever met de leerstof aan de slag. En de kennis die wordt opgedaan binnen het accountantskantoor wordt daardoor ook steeds belangrijker.'

We hebben de afgelopen jaren behoorlijk wat kantoorrotaties gehad, ten behoeve van de verhoging van de onafhankelijkheid. Wat zijn daarvan de effecten op de kennis over een klant?

'We weten dat klant-specifieke en industrie-specifieke kennis heel belangrijk is. Dat zorgt voor hogere controlekwaliteit. Bij een nieuwe klant moet een accountant dat weer opnieuw ontwikkelen. Gelukkig laat onderzoek wel zien dat je de kennis die je hebt over een bepaalde klant ook kunt gebruiken bij soortgelijke klanten. We zien dat specialisatie in industrieën beter is dan taakspecialisatie. De 'spillovers' van industrie naar industrie zijn groter dan die van een taak bij een klant naar dezelfde taak bij andere klanten.'

We zien tegelijkertijd een steeds grotere rol van specialisten, toch?

'De literatuur laat zien dat accountants en specialisten elkaar vaak niet begrijpen, omdat ze in een andere taal communiceren. Dat leidt soms tot beperkingen in de samenwerking. Specialisten zien zichzelf vaak niet als onderdeel van het audit team, terwijl accountants specialisten wel als zodanig zien. Daar zit een mogelijk winstpunt voor leereffecten.'

Op dit moment krijgt de accountant een forse opleiding tot duizendpoot. Het is een van de zwaarste beroepsopleidingen in Nederland. Is een opleiding tot basisaccountant niet meer zinvol, waarna men dan een specialisatie kan volgen? Hoe kijk je daar tegenaan?

'Daarin bestaat altijd een tweestrijd. Al vanaf Adam Smith laat de economische literatuur zien dat specialisatie zorgt voor betere kwaliteit op korte termijn. Denk aan de lopende band van Ford. Aan de andere kant is het leuke aan de baan van accountant is dat je bij veel verschillende bedrijven komt, dat je veel verschillende dingen ziet. Misschien verliest het beroep wel iets van zijn glans als dat weg zou vallen. Dan wordt het wellicht minder aantrekkelijk voor studenten om accountant te worden. En dat is momenteel al een belangrijke kwestie. Er ligt ergens een optimum tussen generalist en specialist zijn.'

Heb je nog overige aandachtspunten uit jouw onderzoek die interessant kunnen zijn voor de praktijk?

'Om te beginnen is het goed om te zeggen dat onderzoek aantoont dat partners zich zorgen maken over het feit dat er te weinig negatieve feedback wordt gegeven. Daardoor wordt het leren wordt beperkt. Dat gezegd hebbende: er zijn verschillende leerprocessen en elk proces heeft een andere *tailormade* benadering nodig. Er is geen *one-size-fits-all*. Ik heb al een aantal leereffecten benoemd. Ik zou toch nog iets willen toevoegen. Er zijn verschillende manieren voor het geven van feedback. Je kunt feedback geven over het uitvoeren van een taak. Dat blijkt niet de meest effectieve

manier te zijn. Feedback op het procesniveau blijkt de beste methode te zijn. Bij procesfeedback gaat het om het grotere geheel, hoe je de opdracht hebt gedaan. Uit een onderzoek van Arnold Wright uit 1982 kregen auditors met name feedback over de technische vaardigheden. In mijn eigen recente beoordelingsformulieren zie ik dat eigenlijk amper meer terug. Daar gaat het meer over het gedrag tijdens de opdrachten, over de communicatie en het *teamwork*. Dat zijn zaken die op procesniveau spelen en waar feedback het meest effectief werkt. Het slechtste is overigens om op persoonlijk niveau te zeggen dat iemand iets goed of slecht heeft gedaan. Als je hoort dat je een goede accountant bent dan word je minder oplettend. En als je negatief wordt benaderd kan dat leiden tot angst.'

Christian komt graag in contact met accountants, onderzoekers en andere stakeholders. Zij emailadres is: C.P.H.Peters@tilburguniversity.edu.

Een eerder FAR-interview met Christian is hier te vinden:

<https://foundationforauditingresearch.org/en/news/christian-peters-starts-phd-research/>

Links naar de SSRN-artikelen van Christian:

https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3496805

https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3450363

De FAR is een autonome onderzoeksinstituting die is gericht op wetenschappelijk onderzoek naar de kwaliteit van de accountantscontrole in Nederland.
--