

# Fouten kunnen waardevol zijn

Oscar van Mourik

**SAMENVATTING** In alle organisaties, dus ook in accountantsorganisaties, worden fouten gemaakt. In de algemene foutenliteratuur wordt gesteld dat organisaties een optimale omgang met fouten kunnen creëren door preventieve maatregelen toe te passen als eerste verdedigingswal. Omdat uit onderzoek blijkt dat het volledig voorkomen van fouten niet mogelijk is, moeten fouten die toch plaatsvinden snel worden gecorrigeerd en worden benut om van te leren. Het doel van dit artikel is om aan de hand van de wetenschappelijke literatuur omtrent fouten te illustreren hoe (accountants)organisaties met fouten omgaan en in hoeverre van fouten kan worden geleerd.

**RELEVANTIE VOOR DE PRAKTIJK** In de foutenliteratuur wordt gesteld dat fouten waar niet van wordt geleerd zich kunnen herhalen en tot ernstige gevolgen kunnen leiden. Fouten bieden ook een positief potentieel voor accountantsorganisaties. Zo kan een betere omgang met fouten bijdragen aan een verhoging van de kwaliteit van controlewerkzaamheden. In andere sectoren die al verder gevorderd zijn op het gebied van het omgaan met fouten worden veelbelovende resultaten behaald. Onderzoek in ziekenhuizen heeft uitgewezen dat teams van verpleegkundigen, waarin meer fouten worden gerapporteerd, beter presteren. Ook heeft in de luchtvaart het introduceren van formele trainingsprogramma's om gezamenlijk te leren van fouten geresulteerd in een hoger veiligheidsniveau.

## 1 Inleiding

In alle organisaties waar mensen werken, dus ook in accountantsorganisaties, worden fouten gemaakt. Fouten worden in dit verband omschreven als onbedoelde afwijkingen van plannen, doelen, het verkeerd uitvoeren van handelingen en het verwerken van feedback. Om fouten te vermijden hanteren organisaties verschillende maatregelen. Denk hierbij aan het werken met software die werkprocessen standaardiseert en het gebruik maken van checklists en andere beslissingsondersteunende middelen. Niettemin wordt in de foutenliteratuur gesteld dat fouten onder alle omstandigheden zullen plaatsvinden (Reason, 2000). Het toepassen van foutenpreventie zal daarom nooit resulteren in het volledig vermijden van fouten.

De gevolgen van fouten die plaatsvinden variëren in aard en omvang, van onschuldige gevolgen tot ernstige gevolgen. Een typfout in een e-mail aan een collega zal weinig gevolgen hebben, terwijl in een ander geval een typfout bij het voorstellen van een jaarpost grote gevolgen kan hebben indien hierdoor een materiële fout in de jaarrekening ontstaat. Maar fouten kunnen tevens positieve gevolgen hebben (Sitkin,

1996). Door het maken van fouten kan worden geleerd. Bijvoorbeeld doordat inzichten ontstaan voor het verbeteren van procedures. In hoeverre fouten negatieve of positieve gevolgen hebben wordt voor een belangrijk deel bepaald door hoe organisaties met de fout omgaan. Ondanks dat het toepassen van foutenpreventie ongetwijfeld belangrijk is, kan het leggen van een te grote nadruk op het voorkomen van fouten leiden tot een zogenaamde *error aversion culture*.

Indien er sprake is van een dergelijke cultuur dan zullen medewerkers minder snel geneigd zijn om te reflecteren op gemaakte fouten, deze te analyseren en ervaringen binnen de organisatie te delen. Er heerst dan het idee dat het melden van fouten kan leiden tot sanctionering of reputatieverlies (Van Dyck et al., 2005). Om de omgang met fouten te optimaliseren heerst in de wetenschappelijke literatuur de opvatting dat foutenpreventie dient te worden gecombineerd met *error management*. Terwijl preventieve maatregelen de eerste verdedigingsmechanismen vormen om zoveel mogelijk fouten te voorkomen, kunnen de principes van *error management* worden toegepast wanneer alsnog fouten worden gemaakt. Error management heeft als doel:

- om de negatieve gevolgen van fouten te corrigeren;
- ervoor te zorgen dat fouten niet opnieuw plaatsvinden;
- en om het leren van fouten te stimuleren (Keith & Frese, 2015).

Dat leren van fouten een actueel onderwerp voor accountantsorganisaties is, blijkt uit het rapport 'In het publiek belang' van de NBA Werkgroep Toekomst Accountantsberoep (2014). In dit rapport vormt het thema 'een lerende beroepsgroep' een belangrijk onderdeel. De werkgroep waarschuwt voor het ontstaan van een negatieve mind-set omtrent het communiceren over fouten en pleit daarom voor het stimuleren van communicatie over fouten. Op deze wijze kan kennis over het ontstaan van fouten, incidenten en tekortkomingen binnen accountantsorganisaties worden vergaard, die kan worden aangewend om een effectief instrumentarium te ontwikkelen voor de preventie, bestrijding en het leren van fouten.

Het doel van dit artikel is om aan de hand van eerder onderzoek en de wetenschappelijke literatuur omtrent fouten te illustreren hoe (accountants)organisaties met fouten omgaan en in hoeverre van fouten kan worden geleerd. Allereerst zal het fenomeen van fouten in organisaties worden gedefinieerd en afgebakend. Het begrip fout en gerelateerde concepten, zoals gevolgen en overtredingen, worden beschreven, en foutenpreventie en *error management* worden nader toegelicht. Vervolgens wordt een overzicht gegeven van empirisch onderzoek

met betrekking tot de omgang met fouten bij accountantsorganisaties. Tot slot worden naast enkele concluderende opmerkingen suggesties gegeven hoe accountantsorganisaties meer kunnen leren van fouten.

## 2 Fouten, gevolgen en oorzaken

Zoals in de eerste alinea van dit artikel beschreven, wordt de volgende definitie van fouten gehanteerd: onbedoelde afwijkingen van plannen, doelen, het verkeerd uitvoeren van handelingen en het verwerken van feedback (Frese & Zapf, 1994; Reason, 1990; Van Dyck, Frese, Baer & Sonntag, 1995; Zapf, Brodbeck, Frese, Peters & Prümper, 1992). Deze definitie is niet alleen van belang om af te bakenen wanneer er wordt gesproken van een fout. Fouten worden in het spraakgebruik dikwijls verward met gerelateerde concepten; zoals overtredingen en de gevolgen van fouten.

Zo wordt er vaak gesproken van grote en kleine fouten. Niettemin kan eenzelfde fout leiden tot grote en kleine gevolgen (Van Dyck, 2009a). Zo kan een accountant een analytische procedure verkeerd uitvoeren. Dit zal in veel gevallen weinig gevolgen hebben. En in andere gevallen leiden tot ernstige gevolgen, zoals het ten onrechte niet vaststellen van een materiële afwijking in de jaarrekening van een klant.

Het maken van dit onderscheid is van belang, omdat in de praktijk organisaties vooral aandacht besteden aan fouten met ernstige gevolgen, en fouten met kleine gevolgen vaak aan zich voorbij laten gaan (Baumard & Starbuck, 2005). Hierdoor worden echter vaak geen maatregelen genomen naar aanleiding van fouten met kleine gevolgen, terwijl dezelfde fouten in de toekomst tot ernstige gevolgen kunnen leiden (Gold et al., 2015). Ook is het van belang om een onderscheid te maken tussen fouten en overtredingen. Deze begrippen komen deels overeen, omdat in beide gevallen met voorbedachten rade een actie wordt ondernomen om een vooraf gesteld doel te bereiken. Echter, bij het maken van een fout is onbedoeld een procedure verkeerd uitgevoerd, een inschattingfout gemaakt, feedback onjuist geïnterpreteerd of een deel van het plan vergeten (Van Dyck, 2009a). In het geval van een overtreding wordt er doelbewust voor gekozen om van de regels, procedure of norm af te wijken (Van Dyck et al., 2005). Een voorbeeld van een overtreding is dat een externe accountant belast met een jaarrekeningcontrole als gevolg van tijdsdruk doelbewust niet alle voorgescreven werkzaamheden verricht. In dit geval is het de intentie van de externe accountant om niet alle voorgescreven werkzaamheden te verrichten om zodoende tijdig de verklaring af te kunnen geven. Er wordt bewust een risico genomen dat onvoldoende toereikende controle-informatie ten grondslag ligt aan het oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening. Daartegenover staat dat een externe accountant controlewerkzaamheden onbewust verkeerd kan uitvoe-

ren wat kan leiden tot verkeerde conclusies over de getrouwheid van de jaarrekening. In een dergelijk geval is er sprake van een fout.

Zowel fouten als overtredingen kunnen dus een oorzaak zijn voor het niet behalen van een doel (Homsma, Van Dyck, De Gilder et al., 2009). Toch is het onderscheid belangrijk omdat fouten en overtredingen verschillende maatregelen en leiderschap van de organisatie vereisen. Zo is sanctionering bij een overtreding gerechtvaardigd (met als doel om onjuiste intenties te ontmoedigen), terwijl bij het voorkomen van een fout juist andere maatregelen wenselijk zijn. Als een fout echter wordt aangezien voor een overtreding kan onterechte sanctionering leiden tot een *error aversion culture*. Hierdoor wordt een effectieve omgang met fouten bemoeilijkt (Gold et al., 2016).

De wetenschappelijke literatuur over fouten stelt dat het maken van fouten inherent is aan menselijk gedrag en dat zelfs in de best presterende organisaties medewerkers fouten zullen blijven maken (Reason, 2000). Verder onderscheidt de wetenschappelijke literatuur over fouten meerdere oorzaken waarbij onder andere wordt verwezen naar de cultuur binnen organisaties. Beslissingen van invloedrijke organisatieleden (zoals het topmanagement) kunnen bijvoorbeeld resulteren in een hoge werkdruk, onderbezetting van personeel of vermoeidheid. Zulke factoren, ook wel *error traps* genoemd, leiden er vervolgens toe dat medewerkers gemakkelijker fouten maken (Reason, 2000). Een voorbeeld van een *error trap* is een beleidsmaatregel die ertoe leidt dat per accountant meer cliënten moeten worden behandeld zonder dat er meer uren beschikbaar komen. In een dergelijk geval is het aannemelijk dat fouten frequenter voorkomen; accountants hebben plotseeling beduidend minder tijd voor het vergaren van controle-informatie en het nemen van beslissingen.

## 3 Foutenpreventie

Er zijn begrijpelijke beweegredenen om het plaatsvinden van fouten zoveel mogelijk te vermijden; voor organisaties kunnen fouten leiden tot imagoschade, negatieve publiciteit, verminderde klanttevredenheid en een minder efficiënte bedrijfsvoering (Frese, 1987). Omdat fouten vaak negatieve gevolgen hebben, implementeren organisaties vaak preventieve maatregelen. Foutenpreventie vervult dan ook een belangrijke rol in het verkleinen van de foutenkans (Reason, 1990). Ondanks de belangrijke rol van foutenpreventie kan een te rigide toepassing de omgang met fouten averechts beïnvloeden. Allereerst ontstaat er een schadelijk effect door iedere fout aan te merken als een gebeurtenis die ten koste van alles voorkomen moet worden. Er kan dan een *error aversion culture* ontstaan. Medewerkers zullen er eerder voor kiezen om niet te communiceren over fouten en deze te verbergen (Van Dyck et al., 2005; Homsma, Van Dyck, De Gilder,

Koopman & Elfring, 2009). Hierbij speelt het fenomeen angst een rol. Angst om over fouten te communiceren ontstaat bijvoorbeeld wanneer in de organisatie de indruk bestaat dat het melden van fouten kan leiden tot bijvoorbeeld sanctionering of reputatieverlies. In dergelijke omstandigheden is het aannemelijk dat medewerkers ervoor kiezen om niet over fouten te communiceren. Indien communicatie over fouten wordt vermeden is er dus sprake van een zogenaamde *error aversion culture* (Van Dyck et al., 2005).

In dergelijke gevallen wordt een effectieve omgang met fouten bemoeilijkt. Wanneer niet wordt gecommuniceerd over fouten die hebben plaatsgevonden kan slechts op individueel niveau worden geleerd. Door het gebrek aan communicatie worden fouten op organisatieniveau niet geanalyseerd en gecorrigeerd. Hierdoor bestaat het risico dat dezelfde fouten inclusief eruit voortvloeiende gevolgen gemaakt blijven worden (Van Dyck et al., 2005; Sitkin, 1996).

#### 4 Error management

De benadering inzake de omgang met fouten waarbij organisatiecultuur wordt ingezet om de negatieve gevolgen van fouten te verkleinen, en de positieve gevolgen van fouten te vergroten, wordt *error management* genoemd. Open communicatie speelt hierin een centrale rol. Want naast het stimuleren van open communicatie om te leren van fouten, kan open communicatie ook leiden tot het snel ontdekken van fouten. Hoe langer een fout onopgemerkt blijft, des te meer gevolgen kunnen ontstaan (Reason, 1990). Zodra medewerkers fouten ontdekken en deze communiceren kunnen binnen de organisatie corrigerende maatregelen worden genomen. Zodoende ontstaat een werkwijze die negatieve gevolgen van fouten tegengaat (Sitkin, 1996). Voorts leidt het open communiceren over fouten op organisatieniveau tot een gemeenschappelijk bewustzijn. Gegeven een dergelijk gemeenschappelijk bewustzijn zijn *error traps* en effectieve strategieën voor de omgang met fouten bij medewerkers bekend, waardoor zij elkaar kunnen helpen om fouten te voorkomen (Mathieu, Goodwin, Heffner, Salas & Cannon-Bowers, 2000). Stel bijvoorbeeld dat een accountant voor het eerst met een softwareprogramma moet werken en bekend is dat de gebruiksvriendelijkheid slecht is. De slechte gebruiksvriendelijkheid leidt ertoe dat de eerste keer dat medewerkers met het softwareprogramma werken relatief veel fouten worden gemaakt. Vanuit het gemeenschappelijk bewustzijn kan een collega-accountant die de *error trap* kent de 'beginner' vooraf helpen om het softwareprogramma de eerste keer goed toe te passen zodat geleerd wordt van de reeds opgedane ervaringen. Op deze wijze draagt ook een gemeenschappelijk bewustzijn bij aan het verkleinen van de negatieve gevolgen van fouten die kunnen plaatsvinden (Sitkin, 1996).

Niettemin zijn er factoren die open communicatie bemoeilijken. Voorbeelden daarvan zijn de hiervoor besproken organisatiecultuur die vereist dat fouten absoluut moeten worden voorkomen maar ook het bestaan van angst om over fouten te communiceren. Deze angst kan ook het communiceren over fouten op het niveau van individuele medewerkers negatief beïnvloeden. Het associëren van fouten met slechte persoonlijke eigenschappen, gebrekkige kennis en vaardigheden en lage intelligentie zijn hiervan voorbeelden (Edmondson, 1999). Daarom is het essentieel om een organisatiecultuur te creëren die medewerkers laat zien dat communiceren over fouten loont.

Het benadrukken van positieve gevolgen van fouten in organisaties vormt een belangrijk onderdeel van *error management*. Fouten kunnen het inzicht in bepaalde situaties vergroten zodat zij waardevolle informatie opleveren, bijvoorbeeld over de hoogte van risico's in bepaalde processen. Door middel van *error management* worden medewerkers gestimuleerd om fouten te analyseren en hiervan te leren. Bijvoorbeeld door maatregelen te nemen om potentiële *error traps* te voorkomen maar ook om verbeteringen aan te brengen in processen of de werkomgeving. Door van fouten te leren wordt het innovatief vermogen van de organisatie vergroot. Denk aan het voorbeeld van het softwareprogramma met de slechte gebruiksvriendelijkheid. Vanuit een *error management* -benadering kunnen medewerkers gestimuleerd worden om te analyseren welke elementen in het softwareprogramma de slechte gebruiksvriendelijkheid veroorzaken om vervolgens hiervoor oplossingen te bedenken.<sup>1</sup>

In andere sectoren, zoals bij ziekenhuizen, leidt de toepassing van de principes van *error management* tot positieve resultaten. Onderzoek van Edmondson (1996) heeft aangetoond dat *error management* bijdraagt aan het bevorderen van het algehele prestatieniveau. Bij het vergelijken van teams van verpleegkundigen in ziekenhuizen, constateert de onderzoeker dat teams waar veel fouten werden gerapporteerd beter presteerden dan teams waar relatief minder fouten werden gerapporteerd. In de teams waar de principes van *error management* werden toegepast, werd meer gecommuniceerd over fouten. Daardoor werden fouten vaker gedetecteerd en gecorrigeerd (Van Dyck et al., 2005).

In de volgende paragraaf zal op basis van bestaand onderzoek in accountantsorganisaties worden verkend hoe accountants met fouten omgaan.

#### 5 De omgang met fouten in accountantsorganisaties

In het rapport 'Een lerende sector: financiële onderzoeksraad?' uitgevoerd door TNO (2014) wordt de focus gelegd op het versterken van het lerend vermogen van accountantsorganisaties. Er wordt opgemerkt dat diverse factoren het lerend vermogen in de praktijk

kunnen aantasten. Noodzakelijke maatregelen zoals kwaliteitscontroles uitgevoerd door de toezichthouder, zijn voornamelijk gericht op toezicht en controle. Vanuit deze benadering volgen meestal repressieve maatregelen indien blijkt dat een accountantsorganisatie zich (on)bedoeld niet aan de regels heeft gehouden. In een dergelijk geval worden schuldigen aangewezen en gestraft door middel van sanctionering. Ondanks dat terecht sancties kunnen worden opgelegd, hebben deze mogelijk verstrekkende gevolgen voor accountantsorganisaties, zoals het moeten melden van incidenten bij de AFM. Dergelijke gevolgen kunnen ertoe leiden dat betrokkenen en getuigen er in bepaalde gevallen voor kiezen om informatie achter te houden. Dit terwijl in het geval van incidenten waarbij iets is fout gegaan het belang bestaat om zoveel mogelijk informatie te verkrijgen met het doel om de oorzaak van het incident te achterhalen en er vervolgens van te kunnen leren.

Dat het in de accountantspraktijk inderdaad niet vanzelfsprekend is dat accountants actie ondernemen bij het ontdekken van fouten blijkt uit onderzoek van Gronewold en Donle (2011). Voor het onderzoek is een survey gehouden, waarin accountants als respondenten fungeerden. De onderzoekers tonen aan dat normen, waarden en gangbare praktijken vanuit de organisatiecultuur bepalend zijn voor de bereidheid van accountants om actie te ondernemen bij het ontdekken van zelfgemaakte fouten. Gronewold en Donle (2011) benadrukken dat deze bereidheid om proactief op fouten in te spelen een belangrijke factor is in het verhogen van de kwaliteit van controlewerkzaamheden. Gold, Gronewold en Salterio (2014) onderzoeken hoe een open tegenover een gesloten organisatiecultuur invloed kan hebben op het melden van fouten. In het geval van een open cultuur wordt het rapporteren van fouten als normaal beschouwd en als mogelijkheid om van te leren. In een gesloten cultuur worden fouten niet getolereerd en bestraft. Door een experiment te houden laten de onderzoekers zien dat accountants in een open cultuur vaker zelfgemaakte fouten en die van collega's rapporteren dan in een gesloten cultuur. Het creëren van een open cultuur is zodoende een bepalende factor in het leren van fouten.

In het kader van het door de NBA geïnitieerde rapport 'Leren van fouten: Een eerste verkenning bij accountantsorganisaties' interviewden Gold et al. (2015) 24 accountants in Nederland om te verkennen hoe in accountantsorganisaties met fouten en het leren ervan wordt omgegaan. Geïnterviewden waren afkomstig uit zowel grote als kleine accountantsorganisaties, en werkzaam als assistent-accountant tot de functie van partner. Aan het begin van de interviews werd aan de deelnemers gevraagd te vertellen over gevallen waar binnen de organisaties iets mis is gegaan. Dit was in de interviews het vertrekpunt, later ontstond er meer

ruimte voor onderwerpen die de interviewer en geïnterviewde relevant achtten. Gedurende deze fase van de interviews hebben de interviewers ook thema's vanuit de foutenliteratuur geïntroduceerd.

Uit de interviews kwam een aantal interessante factoren naar voren die kunnen leiden tot een gesloten cultuur inzake het communiceren over fouten. Dit blijkt uit voorbeelden waarin medewerkers open over fouten communiceren en deze corrigeren, maar toch de nodige imagoschade ondervinden. De imagoschade kan verdere gevolgen hebben, bijvoorbeeld bij het ingelanceerd worden voor volgende controleopdrachten. Verder blijkt uit de interviews dat medewerkers die met het maken van fouten worden geassocieerd minder vaak worden geselecteerd voor een team. Medewerkers met een beter imago hebben de voorkeur. Voorts wordt opgemerkt dat imagoschade die voortkomt uit het communiceren over fouten ook kan leiden tot het verminderen van carrièrekansen.

Een andere factor die uit de interviews naar voren komt en mogelijk leidt tot een gesloten cultuur inzake het communiceren over fouten, is het bestaan van veel preventieve maatregelen in accountantsorganisaties. Zo wordt onder meer veel gebruik gemaakt van checklists. Deze worden bijvoorbeeld ingezet om het risico te beperken dat medewerkers voorgeschreven procedures vergeten uit te voeren. Ook wordt er gewerkt met protocollen en voorschriften die bedoeld zijn om het risico op fouten te verkleinen. Zoals eerder vermeld kan een overmatige nadruk op foutenpreventie leiden tot een *error aversion culture*.

De relatief grote nadruk op foutenpreventie wordt mogelijk veroorzaakt door de relatie tussen de toezichthouder en accountantsorganisaties. De toezichthouder heeft tot taak de kwaliteit van accountantsorganisaties te bewaken. Naar aanleiding van het toezicht kunnen, zoals eerder vermeld, sancties zoals boetes worden opgelegd en negatieve bevindingen over de kwaliteit in de media verschijnen. In veel interviews zijn uitspraken geconstateerd die er op duiden dat angst bestaat voor het opleggen van maatregelen door de toezichthouder. Deze angst kan resulteren in een organisatiebeleid dat (te) sterk richt op het voorkomen van fouten. Een manager van een grote accountantsorganisatie maakt als volgt duidelijk hoe hij de rol van een toezichthouder ervaart (Gold et al., 2015, p. 19): *'Gisteren kreeg ik een mailtje dat er een kwaliteitsreview komt en die dossiers worden mogelijk ook gestoken door de AFM. Alle alarmbellen gaan rinkelen en niet zozeer van 'je hebt je werk fout gedaan' maar ja, het potentieel effect als er wel iets uitkomt, is heel groot, dus je wordt heel erg met de stok geslagen. Daardoor gaat er wel een angstcultuur heersen.'*

Uit de gehouden interviews bleek dat ondanks de aanwezigheid van factoren die kunnen leiden tot een gesloten cultuur, er veel wordt geleerd binnen accountantsorganisaties. Het leerproces vindt voornamelijk plaats met behulp van cursussen en trainingen die ex-

tern worden gefaciliteerd. Op het gebied van fouten stellen de onderzoekers echter vast dat er een grote focus ligt op preventie en relatief weinig wordt gedaan dat leidt tot het leren van fouten. Ter illustratie volgt de volgende uitspraak van een partner van een grote accountantsorganisatie die op het leren van fouten reflecteert (Gold et al., 2015, p. 27): ‘Leren wordt zeker bevorderd, maar niet op basis van gemaakte fouten’.

In de volgende paragraaf zullen aan de hand van de beschreven kennis van fouten uit de besproken wetenschappelijke literatuur, alsmede de uitkomsten van Gold et al. (2015), enkele suggesties worden gedaan hoe in accountantsorganisaties beter kan worden omgegaan met fouten om de potentie tot leren van fouten te bevorderen. Tot slot zullen interessante richtingen voor vervolgonderzoek worden besproken.

## 6 Praktische suggesties en vervolgonderzoek

Uit de uitkomsten van de interviews gehouden door Gold et al. (2015), en het TNO-rapport (2014), ontstaat het beeld dat in accountantsorganisaties meer van fouten<sup>2</sup> kan worden geleerd. De bevindingen laten zien dat er veel aan foutenpreventie wordt gedaan maar suggereren dat weinig wordt geleerd van fouten. In de wetenschappelijke literatuur over fouten wordt echter gesteld dat indien niet wordt geleerd van fouten, het risico bestaat dat deze zich zullen herhalen. Een rigide focus op foutenpreventie voorkomt het maken van fouten niet. Het is dus nodig dat accountantsorganisaties het belang inzien om het maken van fouten te accepteren en hiervan te leren. Hiertoe kunnen accountantsorganisaties de principes van *error management* toepassen. Volgens deze benadering worden door open communicatie en het medewerkers verantwoordelijk stellen voor de omgang met fouten, negatieve gevolgen van fouten verkleind (via tijdige identificatie en correctie van fouten), en positieve gevolgen vergroot (leren via analyse en als gevolg hiervan innovatie). Echter, het open communiceren over fouten kan slechts plaatsvinden wanneer dit vanuit de organisatieleiding wordt gestimuleerd.

Voor accountantsorganisaties zijn er goede mogelijkheden om het lerend vermogen te vergroten. Het voorbeeldgedrag dat leidinggevend in de organisatie kunnen uitoefenen speelt een belangrijke rol in dit proces. Zij dienen het werken met zowel foutenpreventie als *error management* te ondersteunen. Daarnaast dienen leidinggevend vanuit hun voorbeeldrol te laten zien hoe zij verwachten dat medewerkers zich gedragen (Van Dyck, 2009b). Van Dyck (2009b) beschrijft het voorbeeld van een directeur van een consultancybedrijf die wekelijks een vergadering over gemaakte fouten organiseert. Deze vergadering wordt door de directeur geopend met een zelfgemaakte fout. Zo wordt duidelijk gemaakt dat het maken van fouten acceptabel is en erover gesproken moet worden. Vervolgens wordt de wekelijkse vergadering gebruikt om medewerkers te laten

vertellen over fouten, zodat gezamenlijk kan worden achterhaald wat de oorzaak van de fout was en hoe deze in de toekomst kunnen worden voorkomen of hersteld. In andere sectoren zijn op basis van de principes van *error management* formele trainingsprogramma's ontwikkeld die veelbelovende resultaten voortbrengen, en daarom voor accountantsorganisaties mogelijk als voorbeeld kunnen dienen voor het verbeteren van de omgang met fouten. Zo heeft in de luchtvaart het creëren van een hoog veiligheidsniveau toprioriteit. Veel vliegmaatschappijen organiseren trainingen waar cockpitpersoneel verplicht wordt om samen na te denken over maatregelen voor voorgekomen fouten. Deze maatregelen worden verwerkt in vaste operatieprocedures die betrekking hebben op leiderschap, het verstrekken van instructies, besluitvormingsprocessen en het her-evalueren van plannen om de omgang met fouten te verbeteren. Inmiddels is door middel van onderzoek door (Helmreich, 2000) gebleken dat de trainingen succesvol bijdragen aan het veranderen van de houding en het gedrag van cockpitpersoneel, waardoor daadwerkelijk het veiligheidsniveau verbetert.

Dergelijk onderzoek is eveneens relevant voor accountantsorganisaties. Allereerst, als toepassing van *error management* leidt tot het rapporteren van meer fouten, dan staan accountantsorganisaties voor de uitdaging om deze informatie effectief te gebruiken. De bevindingen van Gold et al. (2015) laten zien dat er binnen accountantsorganisaties weinig bekend is over wat voor fouten worden gemaakt, en wat de achterliggende oorzaken en gevolgen van fouten zijn. Resultaten van dergelijk onderzoek kunnen worden gebruikt als eerste aanleg voor het opstellen van een foutentaxonomie voor accountantsorganisaties. Een foutentaxonomie kan in de toekomst worden gebruikt zodat bijvoorbeeld vooraf correctiemaatregelen kunnen worden uitgewerkt indien fouten optreden. Bij het onderzoeken van oorzaken en gevolgen van fouten die plaatsvinden lijkt er momenteel een grote relevantie te zijn voor de toezichhouder.

In het rapport van Gold et al. (2015) wordt de toezichhouder regelmatig in verband gebracht met de manier waarop binnen de accountantsorganisaties wordt omgegaan met fouten. Het is daarom interessant om deze wisselwerking verder te onderzoeken; toezicht kan bijvoorbeeld leiden tot het vergroten van de nadruk op foutenpreventie, maar ook belangrijke bouwstenen aanleveren voor het verhogen van de kwaliteit.

Regelgevende instanties zoals de IAASB en NBA zouden het lerend vermogen van fouten kunnen verhogen. Tot op heden wordt het omgaan met fouten namelijk exclusief gericht op het analyseren en corrigeren van fouten en tekortkomingen (ISQC1, paragraaf 51) en wordt van accountantsorganisaties onder andere gevraagd ten minste één keer per jaar de resultaten van het kwaliteitsbewakingssysteem te communiceren.

Voor zover relevant, inclusief een beschrijving van systematische en terugkerende belangrijke tekortkomingen in het systeem alsmede de acties die zijn genomen om deze weg te nemen (ISQC1, paragraaf 53).

Vooralsnog geldt dat accountantsorganisaties over goede mogelijkheden beschikken om te profiteren van het mogelijke positief potentieel van fouten. Toepassing van de principes van *error management* in combinatie met foutenpreventie zal accountantsorganisaties helpen het

lerend vermogen verder te vergroten en daarmee de kwaliteit van werkzaamheden te verhogen. ■

O. (Oscar) van Mourik MSc. is PhD-kandidaat op de Vrije Universiteit, afdeling Accounting. Met zijn onderzoek richt hij zich op hoe accountantsorganisaties met fouten omgaan, en of van fouten wordt geleerd.

## Noten

1 ■ Er zijn geen initiatieven bekend waarin *error management* bewust wordt toegepast binnen accountantsorganisaties.

2 ■ Naast een wetenschappelijke definitie van fouten zou het wetenswaardig zijn om te beschrijven wat accountantsorganisaties beschou-

wen als fouten. Deze kennis is echter nog niet beschikbaar.

## Literatuur

- AFM (2014). Uitkomsten onderzoek kwaliteit wettelijke controles Big 4-accountantsorganisaties. Zie: <http://www.afm.nl/~profmedia/files/rapporten/2014/onderzoek-controles-big4.ashx>;
- Baumard, P., & Starbuck, W.H. (2005). Learning from failures: Why it may not happen. *Long Range Planning*, 38: 281-291.
- Edmondson, A. (1999). Psychological safety and learning behavior in work teams. *Administrative Science Quarterly*, 44(2): 350-383.
- Edmondson, A.C. (1996). Learning from mistakes is easier said than done: Group and organizational influences on the detection and correction of human error. *The Journal of Applied Behavioral Science*, 32(1), 5-28.
- Frese, M., & Zapf, D. (1994). Action as the core of work psychology: A German approach. In H.C. Triandis, M.D. Dunette & L.M. Hough (Eds.), *Handbook of Industrial and Organizational Psychology*, 4 (pp. 271-340). Palo Alto: Consulting Psychologists Press.
- Frese, M., & Keith, N. (2015). Action errors, error management, and learning in organizations. *Annual Review of Psychology*, 66: 661-687.
- Frese, M. 1987. The industrial and organizational psychology of human-computer interaction in the office. In C.L. Cooper & I.T. Robertson (Eds.), *International review of industrial and organizational psychology* (117-166). Chichester, UK: Wiley.
- Gold, A., Gronewold, U., & Salterio, S.E. (2013). Error management in audit firms: Error climate, type, and originator. *The Accounting Review*, 89(1), 303-330.
- Gold, A., Huijsman, E., & Wallage, P. (2015). Leren van fouten: Een eerste verkenning bij accountantsorganisaties. Vrije Universiteit Amsterdam. Geraadpleegd op <https://www.nba.nl/Documents/Publicaties-downloads/2015/NU-Rapport-Leren-van-fouten-bij-accountantsorganisaties-Mei-2015.pdf>.
- Gronewold, U., & Donle, M. (2011). Organizational error climate and auditors' predispositions toward handling errors. *Behavioral Research in Accounting*, 23(2): 69-92.
- Helmreich, R.L. (2000). On error management: lessons from aviation. *British Medical Journal*, 320(7237): 781-785.
- Homsma, G. J., Van Dyck, C., De Gilder, D., Koopman, P. L., & Elfring, T. (2009). Learning from error: The influence of error incident characteristics. *Journal of Business Research*, 62(1): 115-122.
- Hughes, H., Williamson, K., & Lloyd, A. (2007). Critical incident technique. *Exploring Methods in Information Literacy Research*, 28: 49-66.
- Mathieu, J.E., Goodwin, G.F., Heffner, T.S., Salas, E., & Cannon-Bowers, J.A. (2000). The influence of shared mental models on team process and performance. *Journal of Applied Psychology*, 85: 273- 283.
- NBA Werkgroep Toekomst Accountantsberoep (2014), In het publiek belang: Maatregelen ter verbetering van de kwaliteit en onafhankelijkheid van de accountantscontrole; zie <https://www.nba.nl/Documents/Nieuws/2014/pdfs/In%20het%20publiek%20belang%20rapport%20WG%20Toekomst%20Acc%2025sep14.pdf>.
- Reason, J. (1987). Generic error-modelling system (GEMS): A cognitive framework for locating common human error forms. In J. Rasmussen, K. Duncan & J. Leplat (eds.), *New Technology and Human Error* (pp. 63-86). Chichester, UK: Wiley.
- Reason, J. (1990). *Human error*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Reason, J. (2000). Human error: models and management. *British Medical Journal*, 320(7237): 768-770.
- Sitkin, S.B. (1996). Learning through failure: The strategy of small losses. In M.D. Cohen and U.S. Sproull (Eds.), *Organizational Learning*. Thousand Oaks: Sage.
- TNO (2014). Een lerende sector: Financiële onderzoeksraad? Geraadpleegd op [https://www.accountant.nl/globalassets/accountant.nl/toekomst-accountantsberoep/tno\\_een\\_lerende\\_sector\\_okt2014.pdf](https://www.accountant.nl/globalassets/accountant.nl/toekomst-accountantsberoep/tno_een_lerende_sector_okt2014.pdf).
- Van Dyck, C., Frese, M., Baer, M., & Sonnentag, S. (2005). Organizational error management culture and its impact on performance: a two-study replication. *Journal of Applied Psychology*, 90(6): 1228-1240.
- Van Dyck, C. (2009a). The tragic 1996 Everest expedition: a tale of error culture. *Netherlands Journal of Psychology*, 65(1), 22-34.
- Van Dyck, C. (2009b). Het nut van fouten. *KPMG Corporate Magazine ZOUT*, themanummer verantwoordelijkheid, maart, pp. 62-65.
- Zapf, D., Brodbeck, F.C., Frese, M., Peters, H., & Prümper, J. (1992). Errors in working with office computers: A first validation of a taxonomy for observed errors in a field setting. *International Journal of Human-Computer Interaction*, 4(4): 311-339.