



**UiT** Norges arktiske universitet

Fakultet for biovitenskap, fiskeri og økonomi – Handelshøgskolen ved UiT

## **Bruk av styringssystemer under strategiimplementering**

*En kvalitativ casestudie av et regnskapsforetak*

Eini Katarin Brox & Marte Grønvik

Masteroppgave i økonomi og administrasjon, BED-3901H, juni 2023

# Forord

Denne avhandlingen er skrevet våren 2023 og markerer avslutningen på vår toårige masterstudie i økonomi og administrasjon ved Handelshøgskolen ved UiT, Norges Arktiske Universitet, og utgjør 30 studiepoeng. Avhandlingen er innenfor økonomistyring og omhandler bruk av styringssystemer ved strategiske endringer i en caseorganisasjon. Gjennomføringen av studien har bydd på utfordringer og tidvis vært krevende, men det har også vært spennende og læringsrik.

Vi ønsker å innlede med å takke vår veileder Jørgen Breivik som har gitt gode og konstruktive tilbakemeldinger under hele forskningsprosessen. Det har vært svært betryggende for oss å ha en tålmodig, faglig dyktig og engasjert veileder som har hjulpet oss når vi har stått fast. Vi vil i tillegg rette stor takk til caseorganisasjonen som har strukket seg langt for å tilrettelegge for forskningen. Tusen takk til alle informantene som har tatt seg tiden til å delta. Uten dem ville det ikke vært mulig å gjennomføre studien. En siste takk rettes til samboere, venner og foreldre som har vært uvurderlige støttespillere.

2023

Eini Katarin Brox

Marte Grønvik

# Sammendrag

Ved utvikling i samfunnet, ny teknologi og endringer i markedsforhold, må organisasjoner tilpasse seg stadig skiftende kontekst. Regnskapsbransjen er intet unntak. Prosesser automatiseres og ny teknologi gjør at bedrifter har mindre behov for å kjøpe eksterne regnskapstjenester. Dette gjør at regnskapsbransjen står ovenfor nye utfordringer og må omstille seg for å overleve i markedet (Schei et al., 2015). Formålet med denne studien er å undersøke hvilke styringsmekanismer som er blitt benyttet under en strategisk endring for å tilpasse seg skiftende omgivelser.

For å besvare studiens problemstilling har vi gjennomført en deskriptiv casestudie av et regnskapsforetak med avdelinger spredt over et større geografisk område. Via semistrukturerte intervjuer er det innhentet data fra 7 informanter på ulike avdelinger, hvorav tre av informantene har lederstillinger.

Sentralt for studien er begrepene *styringssystem* og *strategi*, og sammenhengen mellom dem. Det teoretiske rammeverket i forskningen består av Mintzberg (1987) sin beskrivelse av strategibegrepet og Simons (1995a) definisjon av *styringssystem*. Videre er Simons (1995a) rammeverk *levers of control* det teoretiske hovedgrunnlaget for studien, og studiens problemstilling besvares i lys av dette rammeverket.

Basert på innhentet empiri finner vi at regnskapsforetaket i hovedsak har benyttet tradisjonelle styringssystemer for å lykkes med implementering av nye strategiske mål. Gjennom overvåkning av innsatsfaktorer og resultater, sammen med etablering av nye rutiner, benytter organisasjonen de begrensende systemene i levers of control-rammeverket. Til tross for dette identifiserer vi at trossystemer og interaktive kontrollsystemer har påvirket de tradisjonelle styringssystemene. Studien viser at trossystemer har en overordnet rolle i organisasjonen ved at de leder til brudd med nyetablerte rutiner. Videre finner vi at interaktive kontrollsystemer har ledet til endringer i formaliserte regler og rutiner, og vi påviser en viss grad av autonomi til tross for relativt omfattende bruk av begrensende styringssystemer.

**Nøkkelord: Styringssystemer, strategi, kvalitativ, implementering, levers of control, Simons**

# Innholdsfortegnelse

|       |   |    |
|-------|---|----|
| 1     | Innledning.....   | 1  |
| 1.1   | Aktualisering .....   | 1  |
| 1.2   | Problemstilling .....   | 2  |
| 1.2.1 | Avgrensning og presisering.....                                     | 3  |
| 1.3   | Studiets struktur.....  | 3  |
| 2     | Teoretisk rammeverk.....  | 5  |
| 2.1   | Styringssystem og strategi.....                                     | 5  |
| 2.1.1 | Styringssystem .....  | 5  |
| 2.1.2 | Strategi .....  | 6  |
| 2.1.3 | Strategi som plan, handlingsmønstre, perspektiver og posisjon ..... | 8  |
| 2.1.4 | Strategisk endring.....   | 9  |
| 2.2   | Levers of control .....   | 11 |
| 2.2.1 | Trossystemer .....  | 14 |
| 2.2.2 | Grensesystemer .....  | 15 |
| 2.2.3 | Diagnostiske kontrollsystemer .....                                 | 16 |
| 2.2.4 | Interaktive kontrollsystemer.....                                   | 18 |
| 2.2.5 | Systemenes gjensidige påvirkning .....                              | 20 |
| 2.2.6 | Sammenhengen mellom strategi og styringssystemer .....              | 22 |
| 2.2.7 | Kritikk av Simons' levers of control .....                          | 24 |
| 2.3   | Oppsummering .....  | 25 |
| 3     | Metode.....   | 27 |
| 3.1   | Valg av forskningsstrategi og -design.....                          | 27 |
| 3.1.1 | Kvalitativ forskningsstrategi .....                                 | 27 |
| 3.1.2 | Casestudie.....   | 28 |
| 3.2   | Innsamling av data .....  | 29 |
| 3.2.1 | Utvalgsstrategier.....  | 29 |

|       |   |    |
|-------|---|----|
| 3.2.2 | Rekruttering av informanter .....             | 31 |
| 3.2.3 | Grad av struktur på kvalitative intervju..... | 32 |
| 3.2.4 | Semistrukturerte intervju.....                | 33 |
| 3.2.5 | Intervjuguide .....                           | 34 |
| 3.2.6 | Gjennomføring .....                           | 35 |
| 3.3   | Analyseprosessen .....                        | 35 |
| 3.3.1 | Transkribering .....                          | 36 |
| 3.3.2 | Koding.....                                   | 36 |
| 3.4   | Kvalitetskriterier.....                       | 38 |
| 3.4.1 | Troverdighet .....                            | 38 |
| 3.4.2 | Overførbarhet .....                           | 39 |
| 3.4.3 | Pålitelighet.....                             | 39 |
| 3.4.4 | Bekreftbarhet.....                            | 40 |
| 3.5   | Etiske betraktninger.....                     | 40 |
| 4     | Casebeskrivelse .....                         | 43 |
| 5     | Empiri og analyse.....                        | 45 |
| 5.1   | Trossystemer .....                            | 45 |
| 5.1.1 | Kjerneverdier.....                            | 45 |
| 5.1.2 | Frihet og handlingsrom .....                  | 47 |
| 5.2   | Grensesystemer .....                          | 49 |
| 5.2.1 | Rutiner.....                                  | 49 |
| 5.3   | Diagnostiske kontrollsystemer .....           | 51 |
| 5.3.1 | Kritiske prestasjonsvariabler .....           | 51 |
| 5.3.2 | Kontrollsystemer .....                        | 54 |
| 5.4   | Interaktive kontrollsystemer.....             | 56 |
| 5.4.1 | Systemer for tilbakemeldinger .....           | 56 |
| 5.4.2 | Læring .....                                  | 59 |

|     |   |    |
|-----|---|----|
| 5.5 | Oppsummering av empiriske hovedfunn .....     | 62 |
| 6   | Diskusjon.....                                | 64 |
| 6.1 | Trossystemer .....                            | 64 |
| 6.2 | Grensesystemer .....                          | 66 |
| 6.3 | Diagnostiske kontrollsystemer .....           | 67 |
| 6.4 | Interaktive kontrollsystemer.....             | 68 |
| 6.5 | Sammenhengene mellom styringsverktøyene ..... | 71 |
| 6.6 | Autonomi og kontroll .....                    | 72 |
| 7   | Avslutning og konklusjon .....                | 75 |
| 7.1 | Konklusjon .....                              | 75 |
| 7.2 | Videre forskning.....                         | 76 |
|     | Referanseliste .....                          | 78 |
|     | Vedlegg .....                                 | 87 |
|     | Intervjuguide .....                           | 87 |
|     | Intervjuguide til intervju av lederne .....   | 91 |
|     | Samtykkeerklæring.....                        | 94 |

## Tabelliste

|                                 |    |
|---------------------------------|----|
| Tabell 1 Intervjuoversikt ..... | 30 |
|---------------------------------|----|

## Figurliste

|   |    |
|---|----|
| Figur 1: Typer strategier (Mintzberg & Waters, 1985, s. 258) .....  | 7  |
| Figur 2: Faser i en planlagt endringsprosess. Modellen er en syntese av Cummings & Worley (2001) og Nadler (1987) henvist i Jacobsen (2018) s. 32. .... | 10 |
| Figur 3: Levers of Control (Simons, 1995a, s. 7).....   | 13 |
| Figur 4: Forholdet mellom de fire styringsverktøyene og realiserte strategier (Simons, 1995a, s. 154).....  | 22 |
| Figur 5: Spesifikt forhold mellom styringssystemer og strategiimplementering ved Simons' "levers of control" (Marginson, 2002, s. 1022).....            | 23 |
| Figur 6: Gjennomføring av casestudieforskning: En lineær, men iterativ prosess (Yin, 2018, s. 1).....   | 29 |
| Figur 7: Ulik grad av struktur på kvalitative intervjuer (Johannesen et al., 2020, s. 107) .....  | 32 |
| Figur 8: Figur for kategorisering av datamaterialet .....   | 37 |

# 1 Innledning

## 1.1 Aktualisering

Når samfunnet endrer seg må bedrifter være fleksible og i stand til å tilpasse seg endringer for å opprettholde konkurransekraft (Porter, 1996; Simons, 1995a, s. 3). Stadig utvikling av ny teknologi og skiftende markedsforhold gjør at temaet organisasjoners tilpasningsevne stadig er aktuelt.

Porter (1996) påstår at organisasjoners strategi vil være avgjørende for deres suksess i markedet. Etter Mintzbergs (1987) definisjon av strategi vil organisasjonens realiserte strategi inneholde flere dimensjoner og det er ingen selvfølge at tiltenkt strategi samsvarer med denne. Dette gjør at organisasjonens strategi vil være dynamisk. Det dynamiske aspektet kan gi positive virkninger for organisasjonen, ved at den mest hensiktsmessige strategiske tilnærmingen kan endre seg over tid i takt med omgivelsene (Simons, 1995a). Avvik mellom tiltenkt og realisert strategi kan også være negativt for organisasjoner ved at aktører kan handle på en måte som ikke er i samsvar med organisasjonens tiltenkte mål. Dette gjør at ledere må påse at organisasjonens realiserte strategi gir ønskede effekter. Det finnes tette koblinger mellom strategi og styringssystemer (Chenhall, 2003; Loo, 1997; Marginson, 2002; Simons, 1995a) og denne studien undersøker hvordan styringssystemer er brukt for å realisere en organisasjons tiltenkte strategi.

Strategiske endringer kan være tidkrevende og møte reaksjoner siden bedrifter, i tillegg til å være et sted for produksjon, er sosiale systemer hvor det gjerne eksisterer egne normer og motiver blant medarbeidere (Chenhall & Euske, 2007; Jacobsen, 2018; Simons, 1995a). Dette vil påvirke adferden til aktørene i organisasjonen og det er ikke en selvfølge at denne adferden er i organisasjonens interesse (Simons, 1995a). Følgelig må organisasjonen kontrollere aktørene for å unngå aktiviteter og adferd som virker ødeleggende. Dette, i tillegg til at det er på lavere nivåer i organisasjonen strategien vil komme til syne, gjør at de menneskelige aspektene må tas hensyn til når man gjennomfører endringer (Jacobsen, 2018, s. 194). På samme tid som organisasjonen skal ha kontroll må det også legges til rette for at aktørene har en viss frihet (Simons, 1995a). Årsaken er at organisasjoner er avhengige av kreativitet, innovasjon og mulighetssøkende adferd hos sine arbeidstakere for å holde seg konkurransedyktige (Savić & Pavlović, 2023; Simons, 1995a, s. 3). Organisasjoner er derfor like avhengige av initiativer fra ansatte som de er av å ha kontroll, og friheten og kontroll blir



motstridende krefter. For at organisasjoner skal lykkes med å implementere nye eller endre eksisterende strategier må de ha evnen til å balansere disse motstridende kreftene (Simons, 1995a).

Det utvikles stadig ny teknologi og automatiserte prosesser som vil gjøre at arbeidsoppgaver man tradisjonelt sett forbinder med regnskapsføreryrket, vil ta kortere tid. I tillegg åpner den teknologiske utviklingen for at organisasjoner kan føre regnskapet selv via rimelige regnskapsprogrammer og fjernhjelp. Dette gjør at bedrifters betalingsvilje for eksterne regnskapstjenester reduseres, og at regnskapsbransjen, i likhet med andre bransjer, må tilpasse seg nye omgivelser (Savić & Pavlović, 2023; Schei et al., 2015). De menneskelige ressursene i regnskapsbransjen vil være spesielt viktige ved at regnskapsførere må ta i bruk ny teknologi samtidig som de må være kreative for å møte stadige endringer i omgivelsene (Savić & Pavlović, 2023; Schei et al., 2015). Dette gjør at det må legges til rette for innovativ adferd i en bransje som er strengt myndighetsregulert, på samme tid som ledere må påse at aktørenes adferd samsvarer med organisasjonens tiltenkte strategi.

Denne studiens formål er å kartlegge hvordan en moderne, desentralisert organisasjon har benyttet styringssystemer under en strategisk endring. Ved at teknologi gjør det mulig for ansatte å arbeide hvor som helst, samtidig som bruken av hjemmekontor stadig blir mer normalisert (Ben Sedrine et al., 2021; Cascio & Shurygailo, 2003; Hansen, 2021), vil økonomistyring i geografisk desentraliserte organisasjoner være svært aktuelt. Denne studien har til hensikt å bidra med innsikt i hvilke styringssystemer som benyttes i moderne organisasjoner for å implementere strategier.

## 1.2 Problemstilling

For å kartlegge hvordan organisasjonen som er gjenstand for denne studien har brukt styringsverktøy tar vi utgangspunkt i følgende problemstilling:

*Hvilke styringsmekanismer benyttes i regnskapsforetak under strategiimplementering?*

Problemstillingen inneholder to sentrale begrep innenfor økonomistyring: *styringsmekanismer* og *strategiimplementering*. Med *styringsmekanismer* menes det i denne studien hvilke formaliserte rutiner og prosedyrer som benyttes av organisasjoner for å opprettholde eller endre mønstre i organisasjoner (Simons, 1995a, s. 5). For å undersøke hvilke styringsmekanismer som er brukt under en strategiimplementering er Simons' (1995a)

rammeverk *levers of control* tatt i bruk. Rammeverket omhandler spesifikt hvordan organisasjoner benytter styringssystemer for å endre eksisterende eller innføre nye strategier, og vil derfor være et godt utgangspunkt for forskningen. Levers of control-rammeverket inneholder fire styringsverktøy som skal balansere frihet og kontroll i organisasjonen. Hensikten er at verktøyene sammen og synkront skal arbeide for at organisasjoner skal lykkes med strategiimplementeringer (Mundy, 2010; Simons, 1995a; Widener, 2007). I denne studien vil hvert av styringsverktøyene behandles separat, før vi deretter undersøker sammenhengen mellom dem.

*Strategi* er også et sentralt begrep for studien. Det finnes ulike syn på og definisjoner av strategibegrepet, men i denne studien benyttes Mintzbergs (1987) definisjon. Mintzberg (1987) mener begrepet er bredt og inneholder flere dimensjoner. Levers of control-rammeverket bygger direkte på fire av Mintzbergs (1987) definisjoner, og i denne studien defineres strategi som planer, posisjoner, handlingsmønstre og perspektiver i organisasjoner.

### **1.2.1 Avgrensning og presisering**

Denne studien er en casestudie hvor forskningen kun gjøres i én organisasjon. I studien skal vi undersøke hvilke styringsmekanismer som er benyttet under en strategisk endring, og studien vil derfor kun omhandle interne prosesser i organisasjonen. For å begrense tidsbruk og studiens omfang er det ikke innhentet data fra foretakets omgivelser. I forskningsprosessen er det kun innhentet data fra informanter som direkte har opplevd endringer i arbeidshverdagen i forbindelse med den strategiske endringen. Dette gjør at studien ikke innhenter data fra avdelinger som ikke direkte er påvirket av nyetablerte rutiner. Det er heller ikke gjennomført intervjuer med organisasjonens toppledelse eller tilknyttede selskap. p

## **1.3 Studiets struktur**

Studien innleder med aktualisering, og presentasjon av problemstilling og avgrensninger i kapittel 1. I kapittel 2 presenteres studiens teoretiske rammeverk ved redegjørelse for sentrale begreper, presentasjon av tidligere forskning med hovedvekt på beskrivelse av levers of control-rammeverket. Kapittel 3 beskriver vårt metodiske rammeverk for å besvare problemstillingen samt forskningsprosessen. Her gjennomgår vi valg av forskningsstrategi, datainnsamling, analyseprosessen og vurdering av studiens kvalitet. Casebeskrivelsen for denne studien finnes i kapittel 4. I kapittel 5 presenteres empiriske funn fra datainnsamling samt analyse av denne. Kapittel 6 består av diskusjon og drøfting av empirien i lys av det

teoretiske rammeverket for å besvare studiens problemstilling. I siste kapittel, kapittel 7, finnes vår konklusjon samt forslag til videre forskning.

## 2 Teoretisk rammeverk

Formålet med dette kapitlet er å presentere det teoretiske rammeverket for studien. Kapitlet vil først presentere styringssystem og strategi, og videre vil det gå inn på sammenhengen mellom sammenhengen mellom disse.

Fisher (1998) poengterer at det kan være utfordrende å forske på styringssystemer siden begrepet kan være vanskelig å definere. Malmi og Brown (2008) mener begrepet er et bredt konsept, og at delene i styringssystemer ikke kan studeres hver for seg, men heller må sees på som en pakke når man studerer økonomistyring. Studiens empiri og analyse baserer seg på Simons (1995a) rammeverk “levers of control”, som bygger på Mintzberg (1987) sine definisjoner av strategibegrepet. I dette kapitlet vil vi redegjøre for hva som menes med *styringssystemer* i denne studien, Mintzbergs (1987) perspektiver på strategi og presentere levers of control-rammeverket (Simons, 1995a).

### 2.1 Styringssystem og strategi

Studiens hensikt er å kartlegge hvilke styringsmekanismer som er benyttet i et regnskapsforetak som har gjennomgått en strategisk endring. Det er derfor essensielt å kjenne til begrepene *strategi* og *styringssystem* og hvordan de i denne studien defineres. I de neste delkapitlene vil vi redegjøre for begrepene.

#### 2.1.1 Styringssystem

Styringssystemer kan være utfordrende å forske på siden det kan være vanskelig å definere hva som menes med styringssystem (Fisher, 1998, s. 49). Anthony et al. (2014) definerer et styringssystem som systematiske prosesser hvor målet er å implementere strategier fra toppledelse og ned i organisasjonen. Nyland og Pettersen (2010) bruker begrepet økonomistyring på en lignende måte som Anthony et al. (2014), men trekker dessuten frem at styringssystemer også inkluderer menneskelige aspekter ved at de har et målformulerende, kommuniserende, lederorientert og analytisk perspektiv. Ofte assosieres økonomistyring med tradisjonelle verktøy som budsjetter og økonomiske nøkkeltall, men økonomistyring har også ikke-finansielle aspekter ved seg (Malmi & Brown, 2008), for eksempel innovasjon, overvåkning av bedriftens renommé og identifiserte verdidrivere (Kaplan & Norton, 1992). Det er flere elementer i styringssystemer. Malmi & Brown (2008) mener styringssystem er et bredt konsept og at økonomistyring i organisasjoner må sees som en helhet når man studerer

styringssystemer i organisasjoner. Chenhall (2003) argumenterer for det samme. Dette gjør at styringssystemer vanskelig lar seg definere på en kortfattet måte, men essensen i begrepet er at styringssystemer er verktøy og prosesser som brukes av organisasjoner for å nå satte mål.

Organisasjonens omgivelser vil prege hvordan styringssystemet blir brukt (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008) og styringssystemets rolle vil påvirkes av både usikkerhet og risiko (Widener, 2007). For eksempel kan usikre omgivelser i større grad gjøre at styringssystemer blir mer åpne og rettet mot det eksterne, enn det som ville vært tilfelle i stabile og forutsigbare omgivelser (Chenhall, 2003, s. 138). Merchant (1981) finner at store og desentraliserte organisasjoner er tilbøyelige til å ta i bruk formelle styringssystemer og kommunikasjonsformer, samt at ledere vil ha mindre interaksjon med ansatte enn de ville hatt i mindre organisasjoner. Dette underbygges av Chenhall (2003), som også finner at tradisjonelle og formelle styringssystemer, som budsjetter, vil assosieres med større organisasjoner. Idet foretak når en viss størrelse, vil de gjennom stordriftsfordeler få mulighet til å spesialisere roller, formalisere prosedyrer og utarbeide regler og rutiner for å styre adferden til aktører i organisasjonen (Burns & Waterhouse, 1975; Chenhall, 2003, s. 149; Hoque & James, 2000).

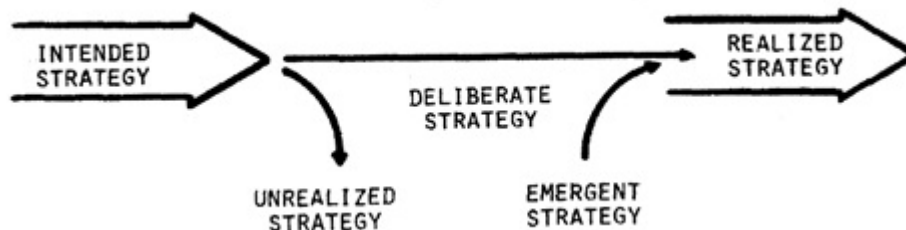
I denne studien tar vi utgangspunkt i Robert Simons' (1995a) rammeverk, *levers of control*, og bruker derfor hans definisjon av styringssystem: "*styringssystemer er de formelle, informasjonsbaserte rutiner og prosedyrer som ledere bruker for å opprettholde eller endre mønstre i organisasjoners aktiviteter*" (Simons, 1995a, s. 5. Oversatt fra engelsk).

### **2.1.2 Strategi**

Selv om strategi er et kjent begrep, finnes det flere definisjoner av, syn på og formuleringer til hva en strategi er. Porter (1996) omtaler strategi som organisatoriske prosesser hvor hensikten er at organisasjoner skal oppnå et konkurransefortrinn i markedet. Konkurransefortrinn skal oppnås gjennom aktiviteter som er annerledes enn de hos konkurrentene, og organisasjonen på den måten vil skille seg ut i markedet. Porter (1996) vektlegger markedsposisjon i sin definisjon, men strategibegrepet kan være bredere definert. Mintzberg (1987) og Seth og Thomas (1994) påstår at strategi også omhandler mønstre og planer som koordineres med organisasjonens mål. Gibcus og Kemp (2003) kombinerer ulike definisjoner av strategi basert på litteratur fra de nevnte forfatterne og lager sin egen definisjon: "*Strategi er en koordinert plan som gir retningslinjer for beslutninger og aktiviteter i en bedrift, og er fokusert på å anvende ressursene på en måte som gir merverdi til omgivelsene slik at organisasjonen kan*

*oppnå egne mål*” (s. 11. Oversatt fra engelsk). De ulike synene på strategi gjør det vanskelig å definere strategibegrepet med en enkel, presis definisjon. Allikevel kan man si at essensen i begrepet er at den kan ansees for å være en styringsmekanisme som setter regning for organisasjonen og bistår ledere når de skal avgjøre hvilke aktiviteter som skal prioriteres, og hvordan ressurser skal allokeres.

Mintzberg (1987) mener man ikke kan definere en strategi ut fra én definisjon, men presenterer fem definisjoner: strategi som en *plan, handlingsmønstre, triks, posisjonering* og *perspektiver*. Mintzberg og Waters (1985) skiller mellom tiltenkt strategi og fremvoksende strategier, og mener at disse sammen vil utgjøre organisasjonens realiserte strategi. Strategier kan bli til gjennom bevisste prosesser, som planlegging, og gjennom ubevisste prosesser, som at handlingsmønstre endrer seg i takt med omgivelsene. Strategiprosessen starter med introduksjon av en tiltenkt strategi, men denne kan tidlig i prosessen ende opp som urealisert, ved at strategien enten avvises av organisasjonen selv eller markedsforholdene organisasjonen opererer i (Mintzberg & Waters, 1985). Figur 1 illustrerer overnevnte:



Figur 1: Typer strategier (Mintzberg & Waters, 1985, s. 258)

Selv om realiserte strategier ikke samsvarer med tiltenkte strategier, er ikke dette synonymt med at strategien mislykkes. Fremvoksende strategier er dynamiske. De indikerer at organisasjonen er fleksibel og derfor være i stand å respondere på endrede markedsforhold, fremfor å handle som om organisasjonens kontekst er statisk. Dette gjør at organisasjonens kontekst vil påvirke hvilke strategier som blir realiserte, og videre at lærende organisasjoner som opererer i skiftende omgivelser i større grad er tilbøyelige til å avvike fra tiltenkt strategi. Det dynamiske og lærende aspektet ved strategier vil være spesielt viktig for organisasjoner som opplever turbulente og komplekse omgivelser (Mintzberg & Waters, 1985).

Simons' (1995a) rammeverk bygger på fire av Mintzbergs (1987) definisjoner av hva strategi er og skiller også mellom dynamiske og satte strategier. Strategi som plan, handlingsmønstre,

posisjonering og perspektiver utgjør grunnlaget for levers of control-rammeverket. I neste delkapittel vil vi redegjøre for hva som tillegges hvert element.

### **2.1.3 Strategi som plan, handlingsmønstre, perspektiver og posisjon**

Med strategi som *plan* menes at det på forhånd er laget retningslinjer for hvordan organisasjonen skal handle. Plan er perspektivet som ofte assosieres med strategibegrepet. En plan sier noe om hvor organisasjonen skal befinne seg i fremtiden ved hjelp av langsiktige planer for hvordan gitte mål skal nås (Mintzberg & Waters, 1985). Selv om en plan er utformet, og meningen er å følge den, må organisasjoner analysere hvordan den påvirker de interne *handlingsmønstrene* (Mintzberg, 1987, s. 12). Handlingsmønstre kan oppstå som konsekvenser av utarbeidede planer, men kan også oppstå uten at de er tiltenkte. Planer kan eksistere uten av de følges, og handlingsmønstre kan finnes uten at det er en tenkt plan bak. Organisasjonen kan ha en fremgangsmåte for hvordan de skal oppnå en posisjon i omgivelsene befinner seg i, men markedsposisjoner kan også komme som en konsekvens av handlingsmønstre (Mintzberg, 1987).

Siden handlingsmønstre uplanlagt kan vokse frem i organisasjoner og vil påvirke hvordan strategien praktiseres, er det vesentlig at handlinger er forenelige med organisasjonens mål. For å lykkes med å forene mål og handlingsmønstre må intensjonen bak strategien være presis, være felles for alle aktører i organisasjonen og ikke påvirkes av eksterne faktorer (Mintzberg & Waters, 1985). Disse tre vilkårene gjør at det er vanskelig å få handlingsmønstre til å perfekt samsvare med tiltenkt strategi. Selv om handlingsmønstre og fremvoksende, uplanlagte strategier kan ha negative effekter på organisasjonen, så er det også et positivt læringsaspekt ved dem (Mintzberg & Waters, 1985). Handlingsmønstre og fremvoksende strategier vil, i motsetninger til *planer*, være dynamiske ved at aktører i organisasjonen kan justere handlingene sine for å tilpasse seg skiftende omgivelser, mens realiserte strategier er utfallet av prosesser i organisasjoner.

*Perspektiver* omhandler interne faktorer i organisasjonen. En organisasjons perspektiver handler om hvordan organisasjonen opptrer, og hvordan aktørene i organisasjonen oppfatter organisasjonen. Mintzberg (1987) sammenligner *perspektiver* med individer, hvor mennesker har ulike personlighetstrekk. Disse perspektivene kan være felles for alle aktører, men de kan også kun eksistere hos enkeltindivider. Hvis organisasjonens visjoner i stor grad er gjeldende for alle aktører, vil de arbeide mot samme mål og være bundet til å handle i tråd med egne verdier og visjoner (Mintzberg & Waters, 1985). Det at aktører er bundet til å handle i tråd

med verdier og visjoner kan være positivt for organisasjoner, men det kan også ha negativ innvirkning ved at aktørene ikke endrer handlingsmønstrene sine når nye strategier introduseres, fordi disse bryter med tidligere perspektiver. Handlingsmønstrene i organisasjoner vil derfor ha nær tilknytning til eksisterende perspektiver (Mintzberg & Waters, 1985).

Mintzbergs (1987) definisjon av *posisjon* omhandler i likhet med Porter (1996) konteksten til organisasjoner og hvordan de tilpasser seg eksterne faktorer. Essensen i posisjonering er at organisasjonen skiller seg ut i markedet og oppnår et konkurransefortrinn gjennom aktiviteter. Posisjonering henger tett sammen med andre dimensjoner av strategibegrepet etter Mintzbergs (1987) definisjon ved at posisjonering kan bli til gjennom en plan eller gjennom handlingsmønstre.

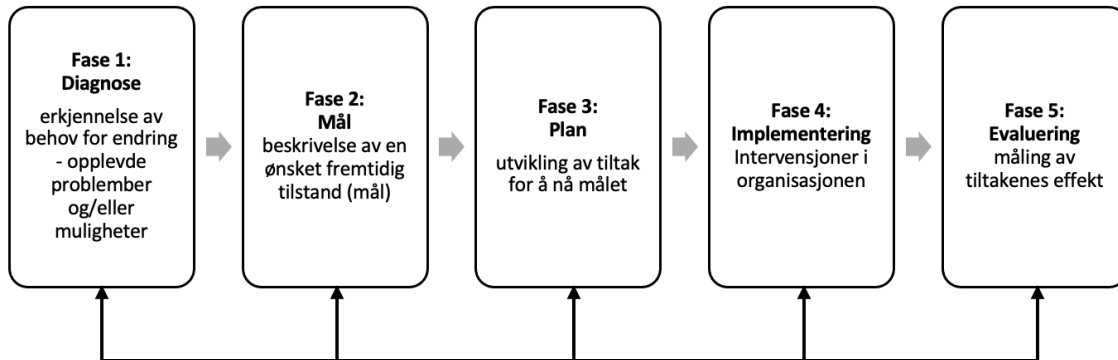
#### **2.1.4 Strategisk endring**

Et selskap kan måtte endre sin strategi dersom det skjer store strukturelle endringer i bransjen, og nye strategiske posisjoner oppstår ofte nettopp på grunn av bransjeendringer (Porter, 1996). Endring og styring i organisasjoner er komplekse og dynamiske prosesser og planlagte endringer består ikke av en enkelt strategi eller lederstil, men av mange forskjellige (Jacobsen, 2018; Yang et al., 2017). Jacobsen (2018) tar utgangspunkt i forskning av Van de Ven og Poole fra 1995 hvor de laget en syntese av de mange ulike perspektivene som fantes i allerede eksisterende litteratur om organisatorisk endring. Studien resulterte i funn av rundt 20 forskjellige perspektiver på endring som de videre reduserte til fire hovedtyper: 1. planlagt endring – intensjoner som drivkraft, 2. endring som livssykluser – vekst som drivkraft, 3. endring som naturlig utvelgelse – konkurranse om knappe ressurser som drivkraft og 4. endring som dialektisk prosess – interessekonflikt som drivkraft (Van de Ven & Poole, 1995, henvist i Jacobsen, 2018). Disse perspektivene viser til hva som driver frem endring og for organisasjonen. For caseorganisasjonen i denne studien er det første perspektivet det som passer best. Dette perspektivet beskriver en teologisk modell som går ut på at en endring skjer fordi mennesker har oppdaget et problem og videre setter seg et mål for å løse dette problemet (Van de Ven & Poole, 1995, henvist i Jacobsen, 2018).

I noen situasjoner må organisasjoner endre seg når de oppfatter at nåværende prosesser ikke bidrar til at organisasjonen når gitte mål. Dette vil danne grunnlaget for en planlagt strategisk endring. En slik tilnærming bygger på forskjellige forutsetninger, hvor den viktigste forutsetning er at det er et mål for endringen (Van de Ven & Poole, 1995, henvist i Jacobsen,



2018). Risikoer ved å gjennomføre strategiske endringer er at organisasjonen distraheres, og disiplin og kontinuitet er nødvendig for å lykkes med endringen (Mintzberg & Waters, 1985; Porter, 1996). Figuren under illustrerer hvordan en endringsprosess i organisasjoner foregår:



Figur 2: Faser i en planlagt endringsprosess. Modellen er en syntese av Cummings & Worley (2001) og Nadler (1987) henvist i Jacobsen (2018) s. 32.

Det er i første fase man oppgaver et problem eller noe som må forbedres. Dette kan oppdages både internt og eksternt i en organisasjon (Van de Ven & Poole, 1995, referert i Jacobsen, 2018). En organisasjon kan ifølge Porter (1996) kun overgå konkurrenter dersom de kan etablere en forskjell de klarer å bevare. Dette kan gjøres ved å levere en vare eller tjeneste som gir merverdi for kundene, eller ved å skape sammenlignbare verdier til en lavere kostnad, eller begge deler (Porter, 1996). Dette kan være et eksempel på en motivator for å skulle sette i gang en strategi-endring. Fase 2 går ut på at ledere i organisasjonen identifiserer hvilken posisjon en ønsker å ha i markedet, og utvikle konkrete mål for fremtiden, noe som kan gjøres med ulik grad av konkretisering og ulike tidshorisonter (Mintzberg & Waters, 1985; Van de Ven & Poole, 1995, referert i Jacobsen, 2018). Disse målene må være brede slik at alle aktører i organisasjonen kan ta opp i seg målet, uavhengig av hvilke arbeidsoppgaver de har, men de må også være presist formulerte for å unngå forvirring (Mintzberg & Waters, 1985; Nienaber, 2022). I fase 3 skal organisasjonen utarbeide en konkret beskrivelse av hvordan den skal møte det nyoppståtte problemet, gjerne gjennom konkrete endringstiltak som kan iverksettes (Porter, 1996).

En forutsetning for å lykkes med planen er at det strategiske målet er presist definert og bygget på konkurransefortrinnet organisasjonen ønsker å oppnå (Nienaber, 2022). Porter (1996) poengterer at essensen av en strategi er å velge å utføre aktiviteter annerledes enn rivaler gjør, noe som er en viktig faktor å ta med i betraktning når man skal utarbeide en

løsning på det nyoppståtte problemet fra fase 1. Videre må det beskrives i en plan som viser hvordan endringen skal gjennomføres. En slik plan inneholder gjerne en tidsplan, hvilke aktiviteter som skal gjennomføres og hvem i organisasjonen som skal stå som ansvarlig for prosjektet (Van de Ven & Poole, 1995, referert i Jacobsen, 2018).

I fase 4 skjer selve gjennomføringen av endringen gjennom de planlagte aktivitetene i fase 3 (Van de Ven & Poole, 1995, referert i Jacobsen, 2018). I denne fasen skal organisasjonen arbeide for at den planlagte strategien også realiseres. Under implementeringen er en del av lederens oppgaver å formidle strategien til andre i organisasjonen, samt å sette grenser for hva som er akseptabelt (Porter, 1996; Simons, 1995a). Når en slik endring gjennomføres, kan mellomledere oppleve å dras i flere retninger av sine underordnede, og ledere på lavere nivåer kan mangle perspektiv og selvtillit til å opprettholde en strategi (Porter, 1996). Chenhall & Euske (2007) finner at det er spesielt utfordrende å endre tankesett i organisasjoner som allerede har sterke holdninger og tankesett.

Etter gjennomført endring av strategi kommer evaluering, som er fase 5 i modellen. Her vil organisasjonen kunne se om endringen ga ønsket effekt sett opp mot planen (Van de Ven & Poole, 1995, referert i Jacobsen, 2018). Dersom resultatet av endringen blir vurdert som vellykket, vil videre steg i prosessen være å stabilisere eller institusjonalisere endringen (Oliver, 1992, referert i Jacobsen, 2018) for å få hele organisasjonen med på å forsterke og støtte de endringene som er blitt gjennomført (Van de Ven & Poole, 1995, referert i Jacobsen, 2018).

## **2.2 Levers of control**

I delkapittel 2.1.1 definerte vi et styringssystem som formelle, informasjonsbaserte rutiner og prosedyrer som brukes for å opprettholde eller endre mønstre i organisasjonens aktiviteter (Simons, 1995a, s. 5, oversatt fra engelsk). Levers of control er et rammeverk utarbeidet av Robert Simons som beskriver hvordan rutiner og prosedyrer, styringssystemet, kan brukes til å implementere og fornye strategier i organisasjoner. Styringssystemer spiller en kritisk rolle når en organisasjon skal drive innovasjon og tilpasning (Loot, 1997; Simons, 1995a). Bakgrunnen for rammeverket er at tradisjonelle styringsformer, som top-down ledelse, standardisering og detaljstyring ikke er tilstrekkelig for å holde organisasjoner konkurransedyktige i moderne tid (Simons, 1995a, s. 3). Innovasjon og fornyelse er nødvendig for å sikre vekst og overlevelse i markeder som stadig endrer seg. Initiativer fra

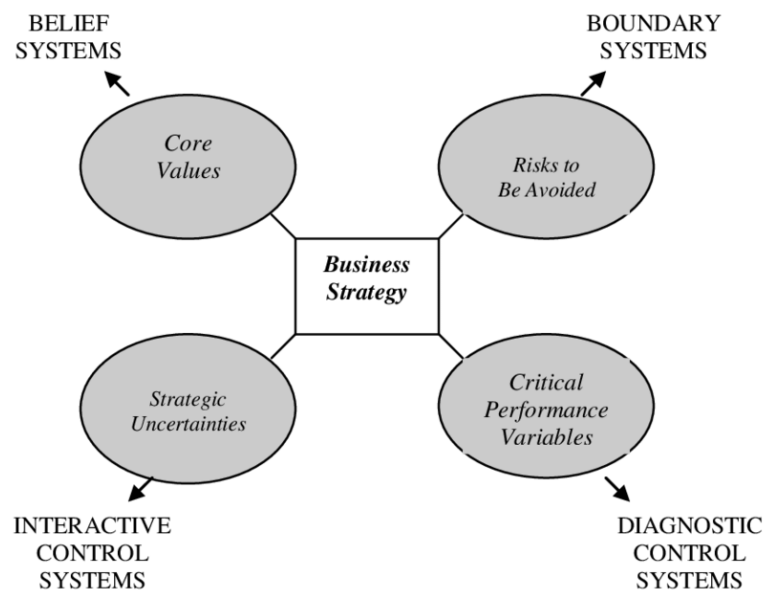
ansatte er avgjørende for at organisasjonen skal kunne tilpasse seg skiftende omgivelser (Simons, 1995a; Tohidi & Jabbari, 2011).

Rammeverkets formål er at organisasjonen skal skape et miljø preget av frihet, med selvdrevne ansatte som arbeider innenfor gitte rammer (Speklé et al., 2017) og på den måten drive innovasjon og fornyelse under kontrollerte forhold (Simons, 1995a). I levers of control skal styringssystemer brukes på en slik måte at de legger til rette for at avgjørelser kan tas på lavere nivåer i organisasjonen, ansatte skal få handlingsfrihet og styringssystemene skal oppmuntre til mulighetssøkende adferd hos ansatte. Høy grad av frihet og oppmuntring til kreativitet kan drive innovasjon og være verdiskapende, men det er ikke nødvendigvis uproblematisk å gi aktører fritt spillerom. Aktører kan ha mål som ikke er forenelige med organisasjonens, og ledere må påse at aktiviteter bidrar til organisasjonens formål (Simons, 1995a). Levers of control skal håndtere disse motstridende kreftene, hvor det på den ene siden må gis frihet, mens på den andre siden må denne friheten kontrolleres. Målet ved å benytte seg av styringssystemene i rammeverket er kunne la kreativitet og kontroll koeksistere, men en forutsetning for å oppnå denne balansen er at hele rammeverket må tas i bruk (Mundy, 2010). I korte trekk beskriver levers of control hvordan ledere kontrollerer aktiviteter i organisasjonen samtidig som det legges til rette for innovasjon og frihet slik at organisasjonen holder seg aktuell (Simons, 1995a).

Organisasjoner har flere aspekter ved seg, og Simons (1995a) identifiserer tre elementer som er fundamentet for levers of control: verdiskapning, utarbeiding av strategi og menneskelig atferd (s. 13). Organisasjoner i seg selv har mål, men de er også sosiale systemer hvor en finner normer, grupperinger og uformelle maktforhold (Jacobsen, 2018; Simons, 1995a). Ved forsøk på å forene mennesker, strategi og organisasjonen kan det oppstå gnisninger som skaper problemer (Simons, 1995a) og levers of control beskriver hvordan en håndterer disse gnisningene. Ved hjelp av fire styringsverktøy skal motstridende krefter i organisasjonen balanseres slik at det er mulig å kombinere styring med kontroll. For å ta i bruk disse verktøyene er det fire elementer i organisasjonen som må analyseres og forstås: kjerneverdier, risiko knyttet til strategien, kritiske prestasjonsvariabler og strategisk usikkerhet (Simons, 1995a). Hvert av disse elementene styres og kontrolleres av hvert sitt styringsverktøy; trossystemer, grensesystemer, diagnostiske kontrollsystemer og interaktive kontrollsystemer. Som nevnt i delkapittel 2.1.2 bygger Simons' rammeverk på fire elementer en finner i Mintzbergs (1987) definisjon av strategi, strategi som plan, posisjon, handlingsmønstre og perspektiv. Organisasjoners syn på hva strategi er kan påvirke hvilke og hvordan de ulike

styringssystemene benyttes i praksis (Kruis et al., 2016; Simons, 1995a). For eksempel vil organisasjoner som ser på strategi som en plan gjerne benytte seg av diagnostiske kontrollsystemer for å måle om organisasjonen følger planen og når målene sine. Et annet eksempel er at organisasjoner som betrakter strategi som et perspektiv, i høyere grad vil fokusere på trossystemer for å sikre at selskapets visjon er implementert (Kruis et al., 2016).

De fire styringsverktøyene i levers of control er ment å være motpoler til hverandre. Tros- og interaktive kontrollsystemer beskrives som positive systemer ved at deres formål er å legge til rette for innovasjon, kreativitet og inspirere organisasjonen til å søke etter muligheter. På den andre siden er grensesystemer og diagnostiske kontrollsystemer som betraktes som negative systemer med formål å begrense mulighetssøken og frihet. Denne typen strukturering av aktiviteter, sammen med av aktører involveres og opplever å ha kontroll, bidrar til å redusere strategisk usikkerhet i organisasjonen (Burns & Waterhouse, 1975). Figur 1 illustrerer hvilke faktorer hvert av de fire kontrollverktøyene skal håndtere:



Figur 3: Levers of Control (Simons, 1995a, s. 7).

Essensen i rammeverket er at disse fire systemene skaper en balanse i som er nødvendig når organisasjonen fornyer strategien sin, forutsatt at ledere forstår sammenhengen mellom verktøyene og er i stand til å balansere disse (Simons, 1995a). Vi vil i de neste delkapitlene gå nærmere inn på hvert av de fire verktøyene.

## 2.2.1 Trossystemer

Organisasjonens kjerneverdier og holdninger styres gjennom trossystemer i organisasjonen. Kjerneverdier, visjon og ønsket retning for organisasjonen kommuniseres systematisk fra ledere og nedover i hierarkiet hvor målet er at aktører skal adoptere ønskede holdninger og verdier (Simons, 1995a). Hensikten med trossystemer å implementere holdninger hos aktører i organisasjonen slik at de handler en måte som samsvarer med organisasjonens mål og derfor er trossystemer en forutsetning for å kunne gi aktører frihet og handlingsrom. Implementering og endring av holdninger og verdier i organisasjonen kan være en ubevisst prosess som skjer hos ansatte. Selv om ansatte kan fortelle at *noe* har endret seg, kan det oppleves vanskelig for dem å konkret fortelle *hva* som er endret (Bergquist, 1994, s. 353). Dette gjør at å kartlegge endringer i kjerneverdier kan være utfordrende å forske på.

Som nevnt i kapittel 2.2 er organisasjoner avhengige av ansattes initiativer og mulighetssøkende adferd, og implementerte verdier og holdninger kan fungere som en guide i denne mulighetssøken. Om aktører har organisasjonens visjon klart for seg og vet hvilken retning organisasjonen skal utvikle seg i, vil trossystemet kunne sette retningen for hvilke løsninger de skal se etter om organisasjonen støter på problemer eller usikkerhet (Simons, 1995a). Ved at visjoner og verdier adopteres åpnes det for at aktører i organisasjonen kan ta avgjørelser basert på egen dømmekraft, samtidig som de blir bundet til å handle i tråd med disse verdiene. Dette gjør at trossystemene vil ha en overordnet rolle i levers of control ved at de skaper en grunnleggende tilnærming til hvilke beslutninger som er de riktige, og derfor vil de kunne begrunne handlinger selv om de ikke skulle være i tråd med for eksempel regler og rutiner (Chenhall & Euske, 2007; Heinicke et al., 2016; Mintzberg & Waters; Mundy, 2010; Widener, 2007). Videre er intensjonen med trossystemer at de skaper lojale ansatte som føler seg forpliktet til organisasjonens formål og visjon og som derfor motiverer til å søke etter nye muligheter organisasjonen kan skape verdi på (Simons, 1995a). Siden trossystemer handler om implementerte verdier, holdninger og visjoner hos individer, vil aktørenes motivasjon for å handle på ønsket måte komme fra innsiden og ikke fra ytre faktorer som for eksempel bonusordninger (Hermawan et al. 2021, s. 238; Simons, 1995a).

I større, desentraliserte organisasjoner med høy kompleksitet og flere ulike aktiviteter, vil trossystemer kunne bidra til at alle ansatte arbeider mot en felles visjon uavhengig av hvilke arbeidsoppgaver de har (Simons, 1995a). I denne type organisasjoner mangler ofte klart formulerte kjerneverdier og dette gjør gjerne at ansatte på egenhånd forsøker å finne

organisasjonens mening og verdier (Simons, 1995b). Mennesker har et grunnleggende behov for å anerkjennes og føle tilhørighet (Lai, 2021; Maslow, 1967) og Simons (1995b) argumenterer for at dette behovet gjør at aktører i organisasjonen ønsker å bidra. Dersom det mangler klart kommuniserte kjerneverdier vil aktører på egen hånd forsøke å finne organisasjonens mening og sin rolle for hvordan de arbeider mot dette målet (Simons, 1995b). Dette gjør at ledere i organisasjoner må påse at det er klart kommuniserte kjerneverdier slik at aktørene forstår hvordan de kan bruke sine evner til å bidra. For å lykkes med implementering av trossystemer må organisasjonens visjon er bred nok til å være aktuell for alle ansatte i ulike stillinger. Samtidig vil ikke trossystemer være nyttige om de ikke kan brukes til å skape meningsfull aktivitet i organisasjonen (Simons, 1995a, s. 38).

### **2.2.2 Grensesystemer**

Grensesystemer lager rammen for hvilke aktiviteter som er akseptable for aktører i organisasjonen (Simons, 1995a, s. 39). Selv om organisasjonens visjon og verdier er implementert, er det behov for et annet styringssystem for å sikre at utvikling i organisasjonen går i riktig retning. Individuer i organisasjoner vil søke etter muligheter, som er noe av hensikten med trossystemene, men det vil også være risiko forbundet med søkende adferd (Simons, 1995a). Som nevnt i delkapittel 2.2 er en del av hensikten med levers of control at beslutningsprosesser kan gjøres på lavere nivåer i organisasjonen, men toppledelsen må påse at disse avgjørelsene er i tråd med organisasjonens mål. Det må settes grenser og regler for å sikre at aktørene i organisasjonen handler innenfor gitte rammer, og derfor ansees grensesystemer for å være trossystemenes motpol (Simons, 1995a; Speklé et al., 2017). Grensesystemene kan bestå av nedskrevne rutiner, prosedyrer, koder og normer som aktører i organisasjonen må handle innenfor (Arjaliès & Mundy, 2013; Simons, 1995a).

Ettersom grensesystemer er begrensende styringsverktøy vil ikke deres primære hensikt være å lede til autonomi, men heller til heteronomi ved å sette rammer for adferd. Det finnes forskning som viser at digitalisering har innvirkning på opplevd autonomi hos ansatte (Gerten et al., 2019; Kirchner et al., 2023; Mengay, 2020). Dersom de digitale verktøyene har negativ innvirkning på graden av autonomi i organisasjoner kan de oppleves som systemer som setter begrensninger på adferd. Mengay (2020) finner at digitalisering kan føre til mindre autonomi i organisasjoner ved at teknologiske verktøy kan brukes til mer overvåkning og kontroll. Han hevder også at digitale verktøy fører til formalisering av arbeidsprosesser som videre har negativ påvirkning på autonomi hos ansatte. I likhet med Mengay (2020), påstår Gerten et al.

(2019) at digitalisering kan øke graden av heteronomi i organisasjoner ved at ledere er tilbøyelige til å kontrollere og detaljstyre ansatte om det finnes tilgjengelige verktøy for det. På den andre siden argumenterer Gerten et al. (2019) og Langfred og Rockmann (2016) at digital teknologi kan brukes til å gi ansatte mer fleksibilitet i arbeidshverdagen. Hjemmekontor og fleksitidsordninger vil være et typiske eksempler på hvordan digitalisering kan åpne for at ansatte i høyere grad kan styre arbeidshverdagene sine. Kirchner et al. (2023) finner at bransjen organisasjonen opererer i kan være en innvirkende faktor på graden av autonomi i organisasjonen. Spesielt finner de at arbeidstakere hvor kunnskap er viktige for arbeidsoppgavene og som i stor grad bruker digitale verktøy, i mindre grad opplever detaljstyring fra arbeidsgiver. Langfred og Rockmann (2016) påpeker også at organisasjonens kontekst vil ha innvirkning på graden av autonomi, og skiller på oppgaveautonomi og frihet knyttet til arbeidstid og sted. Samlet sett er forskere delte i spørsmålet om digitalisering leder til mer eller mindre autonomi, men det finnes klare indikasjoner på at digitale verktøy kan oppleves begrensende i medarbeideres arbeidshverdag.

Ifølge LOC skal grensene settes ved at ledere forteller hva ansatte *ikke* skal gjøre, fremfor å si hva de *skal* gjøre (Simons, 1995a). Gjennom grensesystemene blir aktørenes mulighetssøken risikofri og organisasjonen sikrer at utvikling og søkende adferd gjøres uten at tid og ressurser brukes på aktiviteter som ikke er i organisasjonens interesse (Simons, 1995a, s. 48; De Haan-Hoek et al., 2020). Selv om grensesystemer i utgangspunktet er negative, begrensende systemer, er de en forutsetning for å kunne gi frihet i organisasjonen. Simons sammenligner de med bremsen på en bil, - for å kunne kjøre raskt er det nødvendig å kunne bremse bilen. Det samme gjelder for organisasjonen. For å drive effektivt må en kunne bremse utvikling ved behov (Simons, 1995a, s. 41).

### **2.2.3 Diagnostiske kontrollsystemer**

Diagnostiske kontrollsystemer er formaliserte systemer som benyttes av ledere for å overvåke prestasjoner og aktiviteter i organisasjonen (Simons, 1995a). Når styringssystemer brukes diagnostisk sammenligner de faktisk ytelse med forhåndsdefinerte mål og ledere bruker styringssystemer for å kunne identifisere unntak og avvik fra planer (Simons, 1995a; 1999). Diagnostiske prosesser representerer den tradisjonelle bruken av styringssystemer, som budsjetter og rapporter, hvor korrigerende tiltak iverksettes som et resultat av tilbakemeldinger som er gitt om ytelse (Fisher, 1995; Simons, 1995a).

Formålet med styringssystemet er å sikre forutsigbar måloppnåelse og i de fleste tilfeller overvåkes kun resultater, men i noen tilfeller kan ledere velge å også måle innsatsfaktorer som vil påvirke resultater direkte. Ved hjelp av diagnostiske kontrollsystemer har ledere mulighet til å fokusere på kritiske prestasjonsvariabler og trenger kun involveres i prosesser når forventede resultater avviker fra faktiske resultater (Su et al., 2017). Siden levers of control legger til rette for at avgjørelser tas på lavere nivåer i organisasjonen har ledelsen behov for å kontrollere at avgjørelsene som tas er i tråd med organisasjonens strategi. Organisasjonens strategi kommuniseres nedover i organisasjonen og diagnostiske kontrollsystemer informerer ledere om resultatene ikke er i henhold til planen (Simons, 1991). Simons (1995a) sammenligner systemet med en pilot og en cockpit, hvor piloten får tilbakemeldinger fra systemet og kan gjøre justeringer om nødvendig (s. 60).

Med kritiske prestasjonsvariabler menes de faktorene som er kritiske å oppnå for at organisasjonen skal lykkes med sin strategi. Hvilke prestasjonsvariabler som er kritiske vil variere fra organisasjon til organisasjon, for eksempel vil et selskap med lavkoststrategi vektlegge effektiv produksjonslinje, mens en differensieringsstrategi i større grad vil vektlegge kundetilfredshet (Simons, 1995a). Dette innebærer at for å finne kritiske prestasjonsvariabler må organisasjonen analysere egen strategi og definere spesifikke mål. Når variablene er funnet vil diagnostiske kontrollsystem kunne gi indikatorer på at variablene oppnås. Dette forutsetter at de kritiske suksessfaktorene er konkrete nok til at det er mulig å måle dem (Tuomela, 2005).

For at et system skal kunne brukes diagnostisk, må tre vilkår være oppfylt. Det første vilkåret er at det må være mulig å identifisere mål og innebærer at ledere må vite hvilke resultater de ønsker. Det andre vilkåret er at det må være mulig å måle resultatene av en prosess. Simons (1995a) illustrerer dette med at det for eksempel ikke vil være mulig å måle bedriftskultur (s. 72). Det tredje vilkåret som må oppfylles for at et system skal kunne brukes som diagnostisk kontrollsystem, er at det skal være mulig å korrigere avvik om resultatene ikke er som planlagt. Dette vilkåret sier implisitt at diagnostisk kontroll kun er passende for prosesser hvor ansatte i organisasjonen har stor innflytelse (Simons, 1995a, s. 72). Disse tre faktorene innebærer at mål, strategi og kritiske suksessfaktorer må være konkrete nok til at det er mulig å lage passende systemer for diagnostisk kontroll. Ved valg av diagnostiske kontrollsystemer må ledelsen også ta hensyn til at måling av prestasjoner vil påvirke de tre andre styringssystemene, i tillegg til diagnostiske kontrollsystemer (Tuomela, 2005).



Diagnostiske kontrollsystemer har et top-down-perspektiv og er et av de negative systemene i levers of control siden ledelsen kun involveres i utforming av mål, får oppdateringer og bare griper inn om faktiske resultater avviker fra mål (Simons, 1995a). Utelukkende bruk av diagnostiske kontrollsystemer kan ha negative effekter på organisasjoner både ved at de begrenser læring og innovasjon (Su et al., 2017), men også ved at de ikke stimulerer til debatt rundt målingers validitet (Vaivio, 2004) og at det finnes en viss risiko for at aktører kan bli fristet til å fabrikere data (Simons, 1995a). Samtidig setter diagnostiske kontrollsystemer klare rammer for hvilke resultater organisasjonen ønsker å oppnå. Selv om systemet ansees for å være ett av de to begrensende systemene som bremser mulighetssøken og læring, er læring et aspekt ved diagnostiske kontrollsystemer. Prosessen som organisasjonen gjennomgår under utarbeidelse av diagnostiske kontrollsystemer, som budsjettering, kundeundersøkelser og markedsanalyser, vil gi organisasjonens kunnskap om sin nåværende posisjon (Shurafa & Mohamed, 2016). Dataen som genereres av kontrollsystemet vil åpne for at ledere kan gjøre nødvendige justeringer om strategien ikke gir ønskede resultater og lære av sine feil, og videre implementere nye regler i organisasjonen om det skulle være behov (Simons, 1995a). Diagnostiske kontrollsystemer forteller også aktører i organisasjonen vet hvor de skal rette oppmerksomheten og hvilke områder det gjøres målinger på, som videre kan føre til autonomi (Simons, 1995a). Autonomi gir fordeler for både arbeidstaker og arbeidsgiver. Arbeidstaker opplever selvstendighet, får utføre oppgaver på måten de selv mener er best og autonomi har positiv effekt på den ansattes motivasjon (Lai, 2021) samtidig som arbeidsgiver kan være sikker på at ansatte arbeider mot gitte mål (Simons, 1995). Dette gjør at kontrollsystemet vil være en forutsetning for å vellykket kunne gi ansatte frihet.

#### **2.2.4 Interaktive kontrollsystemer**

Interaktive kontrollsystemer skal håndtere organisasjoners strategiske usikkerhet og stimulere til innovasjon. De er formaliserte systemer som brukes av ledere til å involvere seg i aktiviteter på lavere nivåer i organisasjonen (Simons, 1995a, s. 95). I motsetning til diagnostiske kontrollsystemer, som skal sikre forutsigbar måloppnåelse, gjerne på bekostning av innovasjon og mulighetssøkende adferd, skal interaktive kontrollsystemer stimulering til læring og utforskning (Simons, 1995a; Tuomela, 2005). Diagnostiske kontrollsystemers formål er å overvåke måloppnåelse, men sammen med hurtig endringer i markedet kan kritiske prestasjonsvariabler endre seg over tid og organisasjonen må holde seg oppdatert. Interaktive kontrollsystemer skal sørge for at denne oppdateringen skjer kontinuerlig og har et fremtidsrettet perspektiv ved at fremfor å hente data som allerede finnes (slik diagnostiske

kontrollsystemer gjør) samler systemet informasjon som organisasjonen mangler (Simons, 1990). Dette gjøres ved å etablere formelle former for toveis kommunikasjon mellom ledere og underordnede. Kontrollsystemet dannes ved at ledelsen etablerer nettverk i ulike deler av organisasjonen for å få et oppdatert bilde av organisasjonens posisjon og på den måten oppfatte endringer i kritiske prestasjonsvariabler (Mundy, 2010; Simons, 1995a). Dette gjør at systemet krever mye oppmerksomhet fra ledere, som videre gjør at involvering av alle deler i organisasjonen blir vanskeligere jo større organisasjonen er (Deosthalee, 2004; Simons, 1995a).

Interaktive kontrollsystemer har et tredelt mål ved at det skal bidra til at ansatte motiveres til å komme med idéer, løpende måle markedsforhold og kunnskap som genereres av systemet deles. Ved at interaktive kontrollsystemer legger til rette for innovasjon vil organisasjonens aktører få oppfylt ønsker om å være kreative og innovative (Simons, 1995a). Informasjonen som innhentes skal anerkjennes som viktig, den skal diskuteres på alle nivåer i organisasjonen og systemet skal kontinuerlig debattere data og handlingsplaner (Simons, 1995a, s. 97). Siden innovasjon er nødvendig for vekst og overlevelse i endrende omgivelser vil det være viktig for organisasjonen å innhente informasjon om hva som kan true dens strategi (Simons, 1995a; Tohidi & Jabbari, 2011). Informasjonen bearbeides, diskuteres og planer for hvordan organisasjonen skal håndtere strategiske usikkerheter blir til (Simons, 1995a). På denne måten vil interaktive kontrollsystemer gi ledere viktig informasjon om markedsforhold samtidig som kontrollsystemet fremmer diskusjoner og læring (Tuomela, 2005).

Styringssystemet har et bottom-up orientert perspektiv ved at det skal oppfordre aktører til å bryte ut av rutiner og la nye strategier danne seg på lavere nivåer i organisasjonen etter hvert som nye muligheter og trusler viser seg, men en forutsetning for at organisasjonen lykkes med systemet er at det velges riktig system å bruke interaktivt (Simons, 1995a). I motsetning til de andre styringssystemene vil interaktive kontrollsystemer kreve mye oppmerksomhet av ledere, og ved bruk av for mange interaktive kontrollsystemer vil kunne gi mer informasjon enn organisasjonen klarer å behandle (Simons, 1990, 1991). Dette innebærer at ledere må velge hvilket interaktivt kontrollsystem som skal benyttes, og både strategi, interne og markedsmessige forhold vil avgjøre hvilket system som brukes interaktivt (Widener, 2007). Siden interaktive kontrollsystemer i stor grad baserer seg på innspill fra alle nivåer i organisasjonen må ledere påse at det skapes arenaer for læring, støtte mulighetssøken og kreativitet, og påse at organisasjonen har riktig fokus i alle ledd (Kvålshaugen & Breunig, 2009; Yang et al., 2017). Dette fokuset vil påvirkes av spesielt trossystemene og diagnostiske

kontrollsystemer ved at de to systemene bidrar til å sette agendaen i organisasjonen. Om systemet skal kunne håndtere strategiske usikkerhet må ledere velge det kontrollsystemet som gir tilbakemeldinger om faktorer som kan true strategien (Simons, 1990;1995a)

Læring er et viktig perspektiv i interaktive kontrollsystemer siden organisasjoner i usikre omgivelser må ha evne til å tilpasse seg, og en forutsetning for tilpasning er effektiv læring i organisasjonen (Pudjiarti & Darmanto, 2019). Både diagnostiske og interaktive kontrollsystemer er drivere for læring i organisasjonen. Forskjellen er at læring gjennom diagnostiske kontrollsystemer er enkeltkretslæring, hvor en på bakgrunn av resultater gjør endringer, mens det interaktive kontrollsystemet også vil involvere bakenforliggende prosesser (Hyunjung et al., 2013; Simons, 1995a). Hva læringen i organisasjonen består av vil avhenge av hvilket system som brukes interaktivt. I likhet med diagnostiske kontrollsystemer er interaktive systemer med å sette agendaen i organisasjonen. Dermed guider de aktører i organisasjonen når de søker etter relevant informasjon, nye strategier og handlingsplaner, og påvirker derfor retningen for læring og utvikling i organisasjonen (Simons, 1990). Simons (1990) argumenterer for at læring skjer via interaktive kontrollsystemer, men det finnes forskning som viser at det ikke foreligger en klar korrelasjon mellom utelukkende bruk av interaktive kontrollsystemer og læring (Shurafa & Mohamed, 2016; Widener, 2007).

### **2.2.5 Systemenes gjensidige påvirkning**

Hovedformålet med levers of control er at organisasjoner skal lykkes med strategiimplementering gjennom å balansere læring, kontroll, innovasjon og forutsigbar måloppnåelse. Bakgrunnen for levers of control er at organisasjoner er avhengige av å flytte beslutningsprosesser fra toppledelsen til lavere nivåer i organisasjonen, men jo flere beslutninger som tas på ansattes initiativer, jo større er behovet for kontroll (Heinicke et al., 2016; Simons, 1995a). Dette skaper motstridende krefter i organisasjonen som ledere må forsøke å balansere. Denne balansen oppnås ved at de fire styringssystemene arbeider sammen og synkront (Mundy, 2010; Simons, 1995a).

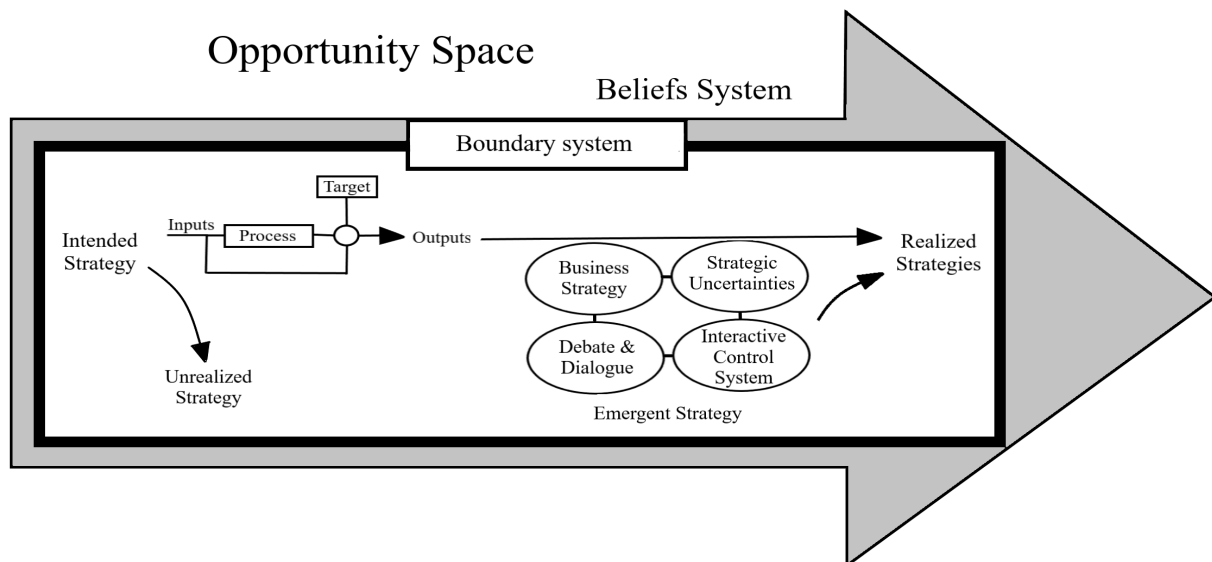
Widener (2007) finner at de fire kontrollsystemene utfyller og er gjensidig avhengige av hverandre og at spesielt interaktive kontrollsystemer er avhengige av grensesystemer og diagnostiske kontrollsystemer. Interaktive kontrollsystemer er kun effektive om diagnostiske kontrollsystemene aktiverer mekanismer i organisasjonen som gjør at aktører lærer nye mål samtidig som grensesystemene setter rammer for hvordan disse målene skal nås (Henri, 2006; Shurafa & Mohamed, 2016; Widener, 2007). Dette gjøres ved at diagnostiske

kontrollsystemer setter formaliserte mål, som markedsandeler og finansielle måltall, som kommuniseres til mellomledere. Videre vil mellomledere kommunisere de formaliserte målene til sine ansatte og dermed blir organisasjonens mål implementert i alle deler av organisasjonen (Simons, 1995a, s. 136).

Hvordan systemene sammen skaper verdi henger sammen og påvirkes av hverandre er hovedpoenget med levers of control. Grensesystemer betraktes som et begrensende system, men bærer likevel preg av læring ved at normer og rutiner endres på bakgrunn av kunnskap generert av interaktive kontrollsystemer (Simons, 1995a). Heinicke et al. (2016) finner at spesielt større organisasjoner vil øke bruken av grensesystemer dersom de øker fokuset på trossystemer, og derfor at de to systemene direkte påvirker hverandre.

Selv om grensesystemene setter regler, kan sterke trossystemer gjøre at aktører bryter med nye regler fordi de ikke samsvarer med verdiene de har fra tidligere (Chenhall & Euske, 2007; Heinicke et al., 2016; Mintzberg & Waters, 1985; Mundy, 2010; Widener, 2007). Interaktive kontrollsystemers formål er å innhente data som er kritisk for at organisasjonen skal lykkes, skape diskusjoner og legge til rette for at nye strategier kan danne seg på lavere nivåer i organisasjonen. Over tid kan utbytte fra interaktive kontrollsystemer endre de negative systemene i levers of control. Simons (1995a) finner at generert informasjon gjør at toppledere utvikler og forsterker visjoner og formelle kontrollsystemer. Informasjonen kan inkluderes i overordnede strategier, hvor måloppnåelse i lys av strategien overvåkes av diagnostiske kontrollsystemer (Simons, 1995a, s. 160). Som nevnt i delkapittel 2.2.3 vil diagnostiske kontrollsystemer legge til rette for autonomi i organisasjonen, men trossystemer vil også være en medvirkende faktor for å oppnå høy grad av autonomi. Ved godt implementerte kjerneverdier vil aktører i organisasjoner oppleve at tildelte arbeidsoppgaver er fremstår som meningsfulle og videre lede til indre, autonom motivasjon (Gangé & Deci, 2005). På denne måten virker trossystemer og diagnostiske grensesystemer sammen for å styre aktørers adferd.

Figur 4 illustrerer sammenhengen mellom de ulike systemene og hvordan de påvirker en organisasjons strategi.



Figur 4: Forholdet mellom de fire styringsverktøyene og realiserte strategier (Simons, 1995a, s. 154).

Figur 4 viser hvordan strategiprosessen starter ved at ledere utarbeider en plan for hvilke strategiske mål organisasjonen skal oppnå. Neste ledd i prosessen vil være implementeringsfasen hvor organisasjonen skal arbeide for å realisere tiltenkt strategi, sørge for at prosesser i organisasjonen samsvarer med det strategiske målet og ved hjelp av diagnostiske kontrollsystemer måle resultater og innsatsfaktorer (Simons, 1995a). Underveis i prosessen vil en lærende organisasjon legge til rette for at interaktive kontrollsystemer tas i bruk for å håndtere strategisk usikkerhet, hvor organisasjonen på forhånd er kjent med hvilke mål som skal oppnås gjennom de diagnostiske systemene. Figurene viser også hvordan grensesystemene setter rammene for hvilke aktiviteter som er akseptable i organisasjonen, samt hvordan trossystemer berører organisasjonens mulighetsrom (Simons, 1995a).

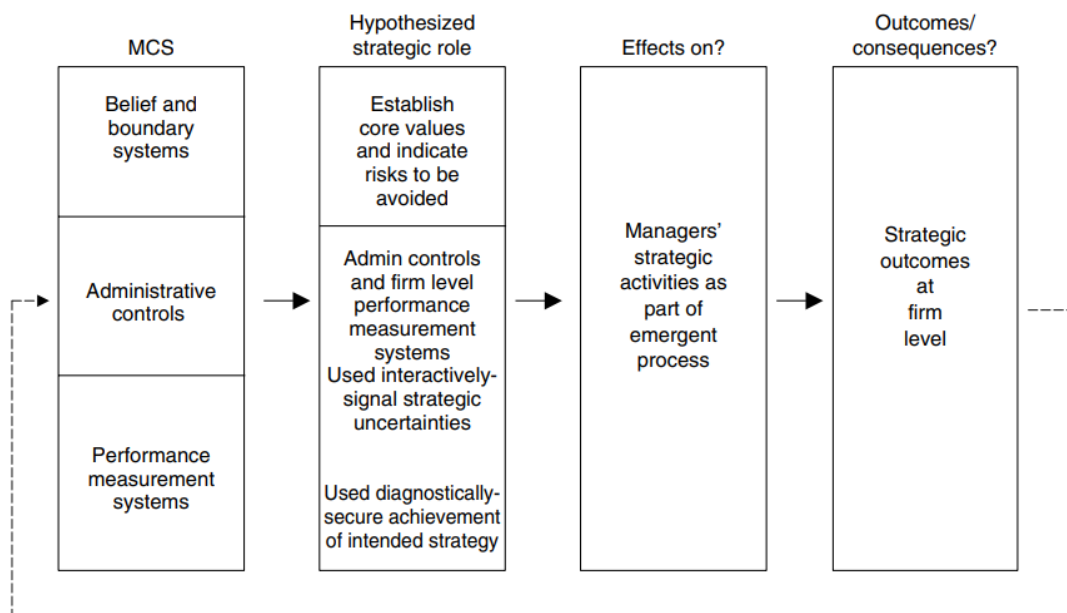
## 2.2.6 Sammenhengen mellom strategi og styringssystemer

*Strategi og styringssystemer er tett sammenknyttet og vil gjensidig påvirke hverandre.*

Strategibegrepet i denne studien omhandler markedsposisjon, handlingsmønstre, planer og perspektiver i organisasjonen (Mintzberg & Waters, 1985), mens styringssystemene forteller hvordan organisasjonen skal implementere og sikre at strategiske mål nås (Simons, 1991, 1995a). Simons (1990, 1991, 1995a) argumenterer for at et viktig aspekt med styringssystemer er at de stimulerer til strategisk fornyelse gjennom læring og mulighetssøken, som er ett av grunnprinsippene i levers of control. Dette underbygges av Looft (1997) som finner tette koblinger mellom styringssystemer og læring i organisasjoner,

som indikerer at styringssystemer driver strategisk fornyelse. Strategi og styringssystemer er tett sammenknyttet og vil gjensidig påvirke hverandre.

Chenhall (2003) finner at hvilken strategi organisasjonen velger vil påvirke hvilke og hvordan ulike kontrollsystemer blir benyttet for å sikre at strategiske mål oppnås, Chenhall (2003) eksemplifiserer dette ved at organisasjoner som strekker seg etter å være kostnadsledere større grad vil ta i bruk styringssystemer som fokuserer på kostnadskontroll og effektivitet. Motsatt, påviser Marginson (2002) at styringssystemer vil ha innvirkning på hva ledere i organisasjonen anser som viktig og dermed vil organisasjonen strebe etter å utforme strategier som samsvarer med disse oppfattede viktige faktorene. Marginson (2002) har tatt utgangspunkt i levers of control for å kartlegge hvordan rammeverkets styringssystemer påvirker organisasjonens strategi. Dette illustreres i figur 5:



Figur 5: Spesifikt forhold mellom styringssystemer og strategiimplementering ved Simons' "levers of control" (Marginson, 2002, s. 1022)

Verdier og visjoner vil ha direkte innvirkning på hva som ansees for å være sentralt for organisasjonen og sammen med kontrollsystemer som i høyere grad er formelle, som budsjetter, vil styringssystemene sette retning for hvilke mål nye strategier skal oppnå. Dette påvirker lederes avgjørelser når de skal avgjøre hvilke idéer som skal følges, hvilke prosjekter som støttes og hvilke forandringer som skal gjøres (Marginson, 2002). For eksempel kan styringssystemer som måler kundetilfredshet, gjøre at organisasjonen utarbeider strategier for hvordan økt kundetilfredshet skal oppnås.

I delkapittel 2.1.1 gjorde vi rede for Henry Mintzbergs (1987) definisjon av strategi som plan, handlingsmønstre, posisjon og perspektiver i organisasjonen og i delkapittel 2.2 ble de fire styringsverktøyene i lever of control presentert. LOC bygger på Mintzbergs (1987) definisjoner av strategi og Simons (1995a) kobler de fire strategiske perspektivene direkte til de fire styringsverktøyene i rammeverket. Ved at diagnostiske kontrollsystemer angir hva organisasjonen arbeider mot relaterer Simons (1995a) dette til strategi som plan, siden kontrollsystemet skal bidra at tiltenkte strategier blir realiserte. Interaktive kontrollsystemer, i likheter med diagnostiske kontrollsystemer, setter agendaen i organisasjonen og styrer innovativ adferd. Interaktive kontrollsystemer gjør det mulig for ledere å påvirke eksperimentering og mulighetssøken i organisasjonen, som videre gjør at fremvoksende strategier kan styres. På denne måten relaterer denne typen kontrollsystemer til handlingsmønstre i organisasjonen. Videre relaterer Simons' (1995a) grensesystemer direkte til posisjon ved at systemet sikrer at organisasjonens aktiviteter foregår innenfor gitte rammer, i riktige markeder og til akseptabel risiko. Gjennom adopsjon av organisasjonens visjoner blir aktørene påvirket av organisasjonens trossystemer, som videre vil ha innvirkning på både tiltenkte og fremvoksende strategier (Marginson, 2002; Simons, 1995a). Simons (1995a) trekker derfor koblinger mellom organisasjonens trossystemer og perspektiver.

### **2.2.7 Kritikk av Simons' levers of control**

Simons' rammeverk har blitt bredt anvendt de siste årene, særlig i forbindelse med boken "Levers of Control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal", som per dags dato har oppnådd 6005 siteringer (Google Scholar, 2023). Ett av rammeverkets styrker er at det inkluderer ulike type kontroller og gir et bredt perspektiv på styringsmekanismer (Ferreira & Otley, 2009). Rammeverkets potensielle svakheter ligger i at definisjonene som blir brukt ulike begrep kan være for uklare og til tider tvetydige (Ferreira & Otley, 2009; Ahrens & Chapman, 2004). Henri (2006) hevder at Simons ikke gjør en eksplisitt forskjell mellom innovasjon og organisatorisk læring, og at disse refereres til på en uklar måte i sin argumentasjon. Videre argumenteres det for at rammeverket mangler en beskrivelse av hvordan balanse og strukturelle påkjenninger faktisk ser ut (Ferreira og Otley, 2009). Til tross for hans hyppige omtale av balanse, gir Simons (1995a) ikke en konkret idé om hva balanse er eller hvordan balanse gjenspeiles i ulike deler av et kontrollsystem. I tillegg etterlater Simons' rammeverk ubesvarte spørsmål om hvorfor organisasjoner kombinerer diagnostisk og interaktiv kontroll, noe som Henri (2006) anser som et problem.

Forsøk har blitt gjort for å avgrense definisjonene av diagnostiske og interaktive kontrollsystemer av blant annet Ferreira og Otley (2009), mens tros- og grensekrollsystemene har blitt viet mindre oppmerksomhet. Dette har resultert i at det bør gjennomføres nærmere undersøkelser av kontrollsystemene, krav om at nærmere undersøkelser bør gjennomføres av kontrollsystemene, slik som nevnt i nyere artikler av Marginson (2002), Mundy (2010), Tuomela (2005), Widener (2007) som inkluderer alle fire kontrollsystemene. Ahrens og Chapman (2004) påpeker at det retrospektivt sett var utfordringer for å oppdage faktorer som påvirker ledelseskrollprosessen, som for eksempel trossystemer eller grensesystemer. De hevder Simons' (1995a) rammeverk etterlater spørsmål om hvordan og hvorfor organisasjoner kan ønske å blande mekanistisk og organisk kontroll på en delvis uspesifisert måte.

Avslutningsvis har diverse forskning identifisert både styrker og svakheter ved levers of control som rammeverk (Ahrens & Chapman, 2004; Ferreira & Otley, 2009; Henri, 2006). En av styrkene ved rammeverket er at det fokuserer på strategiske spørsmål og implikasjoner for kontrollsystemet. Det gir også et bredt perspektiv på kontrollsystemer ved å undersøke utvalget av kontroller som brukes og hvordan (Ferreira & Otley, 2009). Tilknytningen av spesifikke bruksområder til bestemte kontrollmekanismer gir mulighet for bedre forståelse av utformingen av styringssystemet. Ferreira og Otley (2009) understreker betydningen av at *levers of control*-rammeverket gir en typologi som muliggjør alternativ bruk av styringssystemer, noe som i litteraturen ansees som meningsfullt og nyttig (Henri, 2006; Widener, 2007). Dette aspektet er potensielt viktig, da måten kontroller benyttes på avgjør om alle fire styringssystemer i levers of control blir tatt i bruk, samt balansen mellom positive og begrensede kontroller (Ferreira & Otley, 2009; Simons, 1995). Collier (2005, referert i Ferreira & Otley, 2009) hevder at levers of control som rammeverk ikke vektlegger sosio-ideologiske kontroller tilstrekkelig, noe som samsvarer med observasjonene i artikkelen til Ferreira og Otley (2009) om at rammeverket har fokus på toppledelsen og rammeverket vurderer ikke omfanget av uformell regulering som finnes i noen organisasjoner. Dette kan være et problem når man bruker rammeverket for å studere kontrollsystemer der uformell kontroll er spesielt viktig.

## **2.3 Oppsummering**

I det foregående kapittelet har vi presentert tidligere forskning og teori som utgjør rammeverket hvorpå analyse og diskusjon i denne studien bygger. Studien vår omhandler



styringsmekanismer ved strategiske endringer, og relevant teori rundt begrepene er presentert i kapitlet.

For å skape forståelse av hva som menes med styringsmekanismer og strategier i denne studien ble kapitlet innledet med teori tilknyttet styringssystemer. Det ble redegjort for hva som legges i begrepet samt hvordan organisasjonens kontekst kan ha innvirkning på bruken av dem. Videre ble teori tilknyttet strategibegrepet presentert, og det ble forklart hva strategi innebærer i form av perspektiver, handlingsmønstre, plan og posisjon. Delkapitlet ble avsluttet ved å presentere teori om de ulike fasene organisasjoner gjennomgår ved implementering av nye eller endring av eksisterende strategier.

Videre ble levers of control-rammeverket (Simons, 1995a) presentert, som har en praktisk tilnærming til hvordan styringssystemer benyttes til å implementere strategier. Studiens diskusjon og analyse tar utgangspunkt i rammeverket for å kartlegge hvilke styringssystemer som er benyttet under en strategisk endring i en organisasjon. Kapitlets hensikt er å gi innsikt i hva de fire styringsverktøyene i levers of control-rammeverket og hvert enkelt styringssystem er redegjort for: trossystemer, grensesystemer, diagnostiske kontrollsystemer og interaktive kontrollsystemer. Kapitlet forklarte videre sammenhengen mellom de fire styringssystemene og hvordan de gjensidig påvirker og utfyller hverandre.

Kapitlet ble videre avsluttet ved å synliggjøre sammenhengen mellom strategi og styringssystemer, for deretter å redegjøre for hvordan de fire styringsverktøyene i levers of control-rammeverket (Simons, 1995a) direkte er knyttet til de fire definisjonene av strategi.

## 3 Metode

I dette kapittelet skal vi presentere metodegrunnlaget til utredningen og hvordan dette er knyttet til problemstillingen vår. Underveis i arbeidet vil vi vurdere troverdighet, overførbarhet, pålitelighet og bekreftbarhet for de valgene vi tar, for å kunne gå videre inn på hvordan vi har analysert de innsamlede dataene og forskningens kvalitet. Johannesen, Christoffersen og Tuft (2020) nevner at det er sjeldent forskere starter med blanke ark da man på forhånd kan ha noen oppfatninger om det man ønsker å undersøke. Dette vil også være gjeldende for oss. Gjennomføring av samfunnsvitenskapelige undersøkelser handler om å innhente data som tolkes og analyseres (Johannesen et al., 2020).

### 3.1 Valg av forskningsstrategi og -design

Metoden vår forteller hvordan vi skal fremskaffe kunnskap til forskningen vår. Den, er metodegrunnlaget vi kommer frem til som er redskapet vi bruker for å finne svar på studiens problemstilling (Johannesen et al., 2011). Ifølge Nyeng (2004) beskrives metode som en planmessig fremgangsmåte hvor det ikke finnes en enkelt planmessig fremgangsmåte som er optimal for alle studier. Valg av fremgangsmåte må tilpasses avhengig av hva man ønsker å studere og hvilken problemstilling man undersøker. Videre vil valgt forskningsstrategi og -design være til hjelp for å samle inn relevant data. En forskningsprosess går vanligvis gjennom fire faser: forberedelse, datainnsamling, dataanalyse og til sist rapportering. Før vi skulle gjennomføre våre undersøkelser, måtte vi først gjennom overveielser og valg (Johannesen et al., 2011). I den tidlige fasen måtte vi ta stilling til hva vi ønsket å undersøke, hvem som kunne gi oss svar på dette, og senere bestemme oss for hvordan datainnsamlingen skulle gjennomføres.

#### 3.1.1 Kvalitativ forskningsstrategi

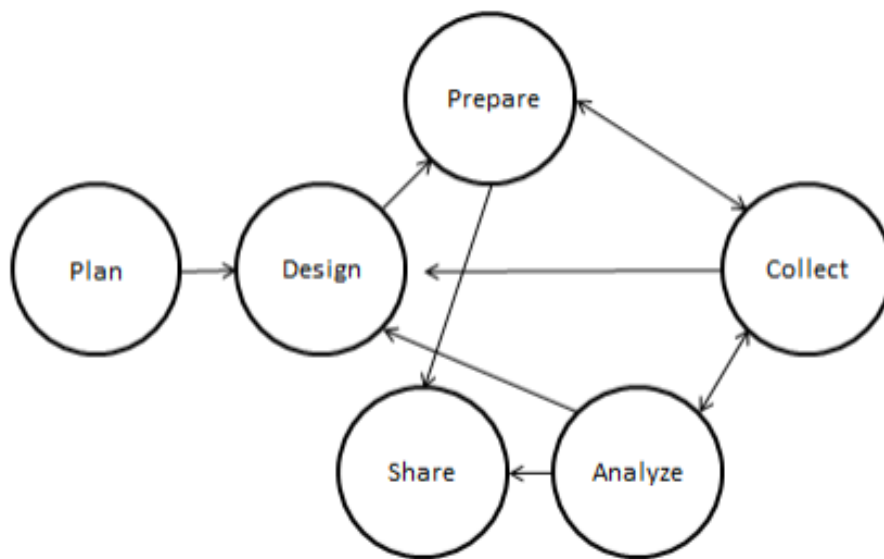
Kvalitativ metode omtales også som tekstenes tale. Innen denne metoden er man opptatt av å produsere fortolkninger og gjengi dette som tekst (Nyeng, 2004). Hensikten med kvalitative metoder er å fange opp meninger og opplevelser som kan være vanskelige å tallfeste eller måle (Dalland, 2012). Siden studiens problemstilling omhandler hvilke styringssystemer som er benyttet i én konkret organisasjon, har vi vurdert det slik at kvalitativ datainnsamling er best egnet som metode for svare på vår problemstilling. Kvalitativ forskning er også preget av betydelig følsomhet overfor konteksten den gjennomføres i, da man ofte er tett på informantene som intervjues (Tjora, 2017). Å gjennomføre samfunnsvitenskapelige

undersøkelser innebærer ofte innsamling av data som deretter må analyseres. I denne prosessen begynner sjelden forskeren med et tomt lerret siden man vanligvis har noen oppfatninger om det som skal undersøkes og ofte har forventninger til funnene (Johannesen et al., 2020). For vår studie er det et intensivt design som er relevant, siden denne typen design går i dybden av et fenomen og går ut på å samle data fra et fåtall respondenter (Busch, 2021). I denne studien er det innhentet data fra 7 informanter.

Den kvalitative metoden for denne studien er dybdeintervjuer med ansatte i et regnskapsforetak. Utvalget består av medarbeidere som enten innehar rollen som regnskapsfører eller som har lederansvar. Siden vi skal undersøke styringssystemer fra medarbeideres ståsted vil forskningen følge en hermeneutisk ontologi, hvor informasjonen vi får, er subjektiv. Dette gjør at vi må være bevisste på konteksten når vi tolker svarene (Dalland, 2012). Ifølge Dalland (2012) handler den hermeneutiske tradisjonen i å fortolke meningsfulle fenomener og beskrive vilkårene for at det skal være mulig å forstå meningen.

### **3.1.2 Casestudie**

Bell et al. (2019) forklarer casestudie som en detaljert og intensiv analyse av en enkelt sak, mens Stake (1995) forklarer casestudie som at man er opptatt av kompleksitet og den spesielle naturen til den aktuelle forskningen (Stake, 1995 henvist i Bell et al., 2019). Det som skiller casestudier fra andre forskningsdesign, er at man fokuserer på en avgrenset situasjon eller et avgrenset system, en enhet med et formål og fungerende deler (Bell et al., 2019). Casestudier som forskningsdesign er en trinnvis prosess som innebærer utforming av en problemstilling, valg av case og informanter, datainnsamling og til sist kriterier for å analysere de innsamlede dataene og tolkning av disse (Johannesen et al., 2020). For denne prosessen har Yin (2018) utarbeidet en figur (se figur 6) som viser disse trinnvise stegene i forskningen, men han tar utgangspunkt i flere trinnvise prosesser sammenlignet med boken fra Johannesen et al. (2020). I Yin (2018) sin figur er det 6 steg hvor stegene ikke nødvendigvis må gjennomføres i en spesifikk rekkefølge på tross av at stegene er viktige for trinnene som følger.



Figur 6: Gjennomføring av casestudieforskning: En lineær, men iterativ prosess (Yin, 2018, s. 1).

Casestudieforskning er en verdifull tilnærming for å undersøke komplekse fenomener som er vanskelig å studere ved hjelp av andre forskningsmetoder, som spørreundersøkelser, som kan være bedre for kvantitative studier eller eksperimenter (Bell et al., 2019). Innen økonomisk-administrative fag brukes gjerne casestudier, ofte siden denne typen studie gir forskere et stort spillerom med hensyn til hvordan undersøkelsene gjennomføres (Johannesen et al. 2020). Casestudie innebærer innsamling av kvalitative data gjennom for eksempel intervjuer, observasjoner og dokumenter. Vår innsamling i forbindelse med denne studien stammer fra intervjuer gjennomført med informanter. Bell et al. (2019) fremhever også viktigheten av å sikre validiteten og påliteligheten til en casestudie, som vil redegjøres for i seinere kapitler.

## 3.2 Innsamling av data

### 3.2.1 Utvalgsstrategier

Hensikten med kvalitative metoder er at man forsøker å få en større mengde informasjon fra et begrenset antall personer, gjerne kalt informanter (Johannesen et al., 2011). For å kunne besvare problemstillingen ønsket vi å intervju 6 til 8 informanter, bestående av regnskapsførere og ansatte med lederansvar. Utvalget av informanter er delvis tilfeldig ved at hele regnskapsforetaket ble forespurt om å delta. Vi har så langt det har vært mulig, valgt informanter fra ulike avdelinger siden vi ser på hele regnskapsforetaket og ikke bare deler av det. For å avdekke om styringssystemer brukes ulikt og for å forsøke å se om eventuelle

ulikheter kan ha sammenheng med avdelingens størrelse, ønsket vi å intervju minimum én avdelingsleder med flere enn 15 ansatte under seg og én leder fra en mindre avdeling.

Tabell 1 Intervjuoversikt

| <i>Informanter</i>      | Lengde på intervju     |
|-------------------------|------------------------|
| <i>Regnskapsfører 1</i> | 47 minutter            |
| <i>Regnskapsfører 2</i> | 2 timer og 14 minutter |
| <i>Regnskapsfører 3</i> | 1 time og 13 minutt    |
| <i>Regnskapsfører 4</i> | 1 time og 3 minutt     |
| <i>Leder 1</i>          | 52 minutter            |
| <i>Leder 2</i>          | 36 minutter            |
| <i>Leder 3</i>          | 57 minutter            |

Selv om vårt utgangspunkt var at vi ønsket å intervju 6 til 8 informanter, var det likevel nødvendig å gjøre en vurdering underveis på om vi skulle kalle inn til flere intervjuer. Noe av årsaken til dette er at det er vanskelig på forhånd å avgjøre hvor mange informanter som vil være tilstrekkelig (Johannesen et al., 2011). Kvale og Brinkmann (2009) hevder at det bør gjennomføres intervjuer helt til man ikke lengre mottar noe ny informasjon, og med tanke på dette vurderte vi underveis metningspunktet for forskningen vår og når det ikke lengre var hensiktsmessig å gjennomføre flere intervjuer. Etter gjennomføring av de planlagte intervjuene gjorde vi en vurdering av behovet for å intervju flere informanter. Etter en vurdering av dataene som ble innhentet fra de gjennomførte intervjuene, kom vi frem til enighet om at informasjonen som ble delt av informantene ga en tilstrekkelig bredde og dybde i perspektivene vi ønsket å undersøke. Dette førte til at vi ikke sendte ut flere intervjuinvitasjoner ettersom vi anså at flere deltakere ikke ville tilføre vesentlig ny innsikt eller informasjon til vår studie. Ved å ta denne avgjørelsen sikret vi at ressursene våre ble optimalt brukt og at vi kunne rette fokuset mot en grundig analyse og tolkning av de eksisterende dataene.

Hovedregelen for utvalg i kvalitative intervjustudier er at informantene som blir valgt, kan uttale seg på en reflektert måte basert på ulike grunnlag. Denne typen utvalg kalles for strategisk utvalg, siden informantene velges ut på bakgrunn av sin rolle i organisasjonen, og ikke tilfeldig slik som i anonyme spørreundersøkelser på nett (Tjora, 2017). Siden vi skulle undersøke styringssystemer i forbindelse med en strategisk endring, valgte vi informanter som har blitt direkte berørt av strategiimplementeringen, både ledere og vanlige medarbeidere. Dette ville gi oss informanter som kan kalles for nøkkelinformanter, som er ansatte i organisasjonen med mye kunnskap om endringen som er gjort, og som muligens har et reflektert forhold til studiens innhold (Johannesen et al., 2020). For vår del vil derfor regnskapsførere være én type nøkkelinformanter, mens de ansatte med lederansvar er en annen type informant. Disse typene nøkkelinformanter vil ha forskjellige vinklinger i sine synspunkter, som kan bidra til et bredere datagrunnlag til analysen. Johannesen et al. (2020) forklarer videre at nøkkelinformanter som mennesker i spesifikke roller kan fungere som en slags ekspert på et område eller som en døråpner for forskere. Generelt kan man si at hvilke utvalgsriterier som brukes, avhenger av problemstillingen og hva som er praktisk og hensiktsmessig å gjennomføre. Ensartede utvalg kan gjøre det vanskelig å belyse hvordan forskjellene mellom informantene kan virke inn på det som studeres, mens i motsatt fall vil et mangfoldig utvalg gjøre det vanskelig å se vesentlige likhetstrekk (Johannesen et al., 2020).

### **3.2.2 Rekruttering av informanter**

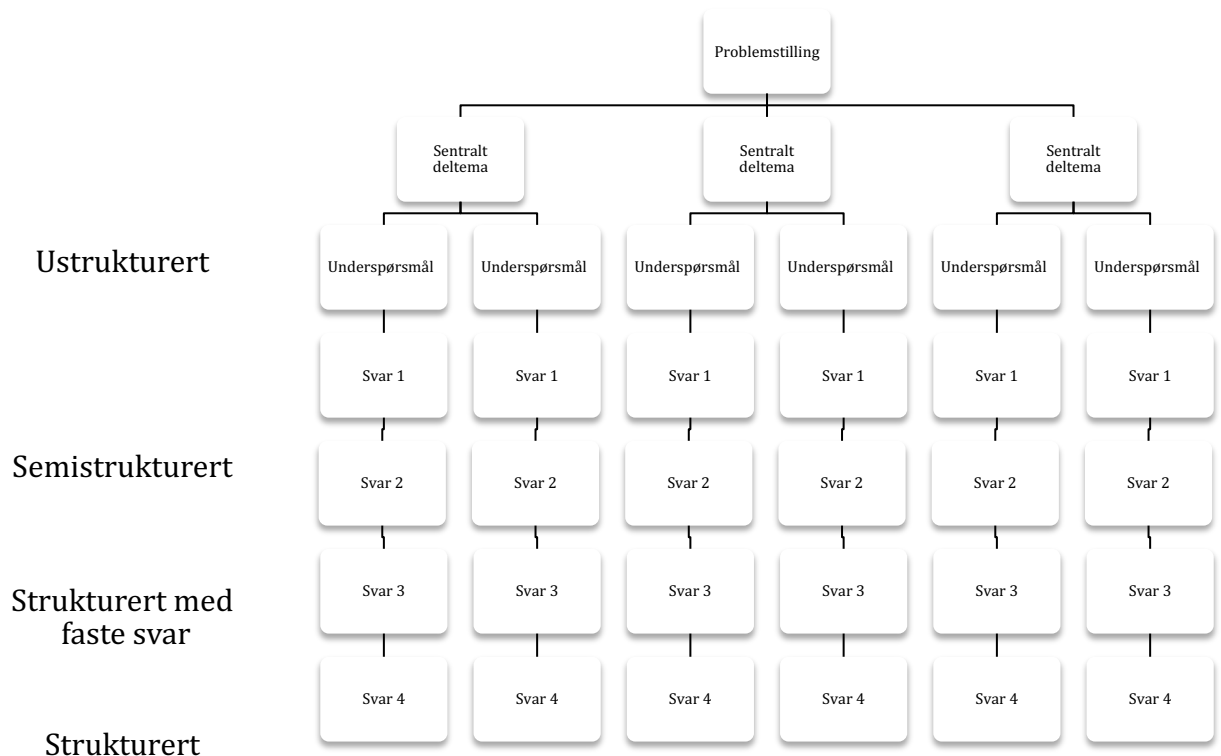
Rekruttering av informanter i kvalitativ metode er en avgjørende fase i forskningsprosessen, og valg av strategi vil variere avhengig av formålet med undersøkelsen. Kvale og Brinkmann (2009) trekker frem at et viktig hensyn i rekrutteringsprosessen er etikk ved at informantene må ha muligheten til å trekke seg når som helst, og at de må være godt informert om hva undersøkelsen går ut på. Informantene bør også få en rimelig godtgjørelse for sin tid og innsats (Kvale & Brinkmann, 2009). Vi valgte å gi et gavekort på 500 kroner til de som deltok i studien som godtgjørelse for deres tid. I tillegg fikk vi avklart at informantene kunne føre interntid for tiden de brukte på intervjuene, slik at det ikke var nødvendig for de å sette av tid utenfor arbeidstiden. Representativiteten til informantene er en annen viktig faktor å tenke på, og Tjora (2017) påpeker at det er viktig å velge informantene slik at de blir representative for det man ønsker å undersøke.

For vår studie tok vi i bruk personlig rekruttering og dette gjorde vi gjennom dialog med organisasjonens ledelse – gjennom dem fikk vi tillatelse til å sende ut en e-post internt til alle

ansatte, slik at de kunne lese om oppgaven og melde seg på dersom de ønsket å delta. På denne måten har ledelsen ikke vært med på å påvirke hvem som skulle delta, annet enn at det er ansatte.

### 3.2.3 Grad av struktur på kvalitative intervju

I intervjuer i kvalitative studier må man velge graden av struktur. Dette skal være bestemt på forhånd, og Johannesen et al., (2020) presenterer følgende figur for å vise de forskjellige gradene av struktur man kan ha.



Figur 7: Ulik grad av struktur på kvalitative intervjuer (Johannesen et al., 2020, s. 107)

Basert på denne figuren hadde vi i forkant av intervjuene utarbeidet en intervjuguide som indikerte at vi ville gjennomføre strukturerte intervjuer. Vi hadde delt inn deltemaer basert på de ulike styringssystemene i *levers of control*-rammeverket og inkludert underliggende spørsmål for hver av dem for å sikre nok data til å besvare problemstillingen. Imidlertid var vi åpne for å bruke intervjuguiden som en mal og ha en semistrukturert tilnærming under intervjuene. Dette tillot oss å stille spørsmål og ta vurderinger underveis. Vi valgte denne tilnærmingen fordi den gir en viss standardisering, som har flere fordeler. En av fordelene er at informantene blir spurt om de samme deltemaene og noen av de samme underspørsmålene,

som gjør det mulig å sammenligne informantenes svar. Noe av grunnen til å ha en slik utforming er at det er ressurskrevende å systematisere svar i ettertid dersom det ikke er noen form for standardisering (Johannesen et al., 2020). Johannesen et al. (2020) trekker også frem at ulempen ved en slik struktur er at det begrenser fleksibilitet, noe som var avgjørende i vårt valg av struktur, da vi ønsket at informantene kunne komme med innspill utenfor de spørsmålene vi på forhånd hadde planlagt å stille.

### **3.2.4 Semistrukturerte intervju**

Kvale og Brinkmann (2009) beskriver semistrukturerte intervjuer som en metode som gir mulighet for å oppnå en dypere forståelse av informantenes opplevelser, holdninger og synspunkter angående et spesifikt tema. Dette var avgjørende for vårt valg av metode, da vi ønsket å undersøke holdninger til og oppfatninger av det nye betjeningskonseptet.

Semistrukturerte intervjuer er en sentral tilnærming innen kvalitativ forskning, da de tillater både åpne spørsmål samtidig som de har viss grad av struktur. Dette gir en mer naturlig samtale sammenlignet med helt strukturerte intervjuer, hvor spørsmålene er forhåndsbestemt og svaralternativene er begrenset (Kvale & Brinkmann, 2009). Tjora (2017) trekker frem bruken av intervjuguide i semistrukturerte intervjuer. Intervjuguiden som benyttes gir en oversikt over temaene som skal dekkes samtidig som den åpner for at intervjuere mulighet for planlegging av hvilke som skal stilles. Dette vurderte vi tidlig som viktig for oppgaven da vi ønsket å kunne se eventuelle likheter og forskjeller fra forskjellige avdelinger på ulike steder i landet. I tillegg har den gitt oss anledning til å stille oppfølgingsspørsmål om noe har blitt oppfattet som uklart. Evnen til å følge opp interessante observasjoner med tilleggsspørsmål er en av de mest sentrale fordelene med semistrukturerte intervjuer. Dette bidrar til en mer nyansert forståelse av informantenes synspunkter (Kvale & Brinkmann, 2009).

Kvale og Brinkmann (2009) understreker imidlertid betydningen av at vi som forskere er bevisste vår rolle under intervjuet for å unngå å påvirke informantenes svar. De understreker også viktigheten av å være objektiv og nøytral, og av å unngå å påvirke informantens svar gjennom språkbruk eller kroppsspråk. Tjora (2017) påpeker i tillegg på betydningen av å bruke intervjuguide som et verktøy for å sikre en systematisk og grundig innsamling av data. Intervjuguiden gir også en form for kontroll over datamaterialet, slik at det blir mulig å sammenligne informantenes svar på tvers av intervjuene. I den neste delen av oppgaven vil vi gå nærmere inn på intervjuguide.



### 3.2.5 Intervjuguide

Kvale og Brinkmann (2009) definerer intervjuguide som et verktøy som benyttes i kvalitativ metode for å sikre at intervjuene er systematiske og fokuserer på de relevante spørsmålene. Intervjuguiden fungerer som en mal for intervjueren og gir en strukturert tilnærming til intervjuet som kan bidra til å forbedre kvaliteten på dataene som samles inn. Intervjuguiden bør utvikles før intervjuene starter, og den bør inneholde en oversikt over de spørsmålene som skal stilles til informanter, samt hvordan spørsmålene skal stilles (Kvale & Brinkmann, 2009). Saldaña (2016) presiserer at det er viktig å tenke grundig gjennom hvilke spørsmål som er relevante for forskningsspørsmålene og å sikre at spørsmålene er klare og presise. En kontroll vi tok for å sikre at spørsmålene var klare og presise var at vi gikk igjennom spørsmål for spørsmål og diskuterte hva vi ønsket å få svar på ved hvert av spørsmålene. I tillegg sendte vi intervjuguiden til veileder og en ansatt i regnskapsforetaket for kontroll før vi startet med intervjuene.

Intervjuene bør også være åpne for å la informantene fortelle sine egne historier og opplevelser på en fri og naturlig måte. Det er i tillegg viktig å tenke på hvordan intervjuguiden skal tilpasses den enkelte informanten (Kvale & Brinkmann, 2009). I forbindelse med dette gjorde vi tilpasninger i intervjuguiden fra intervjuene vi hadde med regnskapsførerne, før vi brukte den i intervjuene med de ansatte med lederansvar. For eksempel kan det være nyttig å justere spørsmålene basert på informantens alder, kultur eller bakgrunn (Saldaña, 2016) hvor bakgrunn i form av stilling i regnskapsforetaket var det som var relevant for vår oppgave å justere ut ifra.

Da vi startet arbeidet med å utarbeide intervjuguiden kom vi frem til at vi ønsket å kvalitetssikre denne ved å gjennomføre et prøveintervju før vi startet med selve innsamlingen av dataene til studien. Denzin og Lincoln (2011) forteller at prøveintervju er en viktig del av forberedelsene i kvalitativ forskning for å sikre kvaliteten på intervjuguiden da prøveintervjuet gir oss muligheten til å teste intervjuguiden og sikre at den gir de ønskede dataene. Gjennomføring av et prøveintervju er også til hjelp for å avdekke eventuelle feil i formuleringen av spørsmålene, og åpner for at intervjuguiden kan justeres slik at den fanger opp de nødvendige dataene (Denzin & Lincoln, 2011).

Maxwell (2012) viser til at prøveintervjuene gir forskeren muligheten til å teste intervjuguiden og justere den slik at den passer bedre til problemstillingen og datainnsamlingsstrategiene. En annen viktig funksjon av prøveintervjuene, som beskrevet i

boken fra Harper og Thompson (2011) er å forbedre intervjuteknikken. Vi som forskere kan gjennomføre test-intervju for å trene på intervjuteknikker og forbedre vår evne til å stille åpne spørsmål og håndtere uventede situasjoner under intervjuet (Harper & Thompson, 2011). Det er viktig å merke seg at test-intervjuer ikke bare skal være en stikkprøve, men at flere bør gjennomføres for å forstå intervjuguiden fullt ut og sikre at den gir ønskede data. (Denzin & Lincoln, 2011). Vi planla først å gjennomføre et prøveintervju med en ansatt i regnskapsforetaket, og deretter vurdere om vi mente det var behov for å gjennomføre flere prøveintervjuer. Dette endte imidlertid med at den ansatte gikk igjennom intervjuguiden og sendte skriftlig tilbakemelding på endringer som vedkommende mente burde gjøres. Videre tok vi en gjennomgang av intervjuguiden etter endringene før vi innkalte til intervjuer. På forhånd hadde vi sendt intervjuguiden til veileder for å høre om han hadde noe innspill til endringer.

### **3.2.6 Gjennomføring**

Intervjuene ble gjennomført digitalt over Teams siden vi ønsket å intervju ansatte ved flere avdelinger som holder til i flere forskjellige byer. Et problem vi på forhånd var klar over at kunne oppstå i prosessen med intervjuene, var at ingen ønsket å stille til intervju. Derfor tilbydde vi gavekort på 500kr til informantene som deltok i intervjuene. I tillegg fikk vi som nevnt avklart med en leder i regnskapsforetaket at de ansatte kunne føre timer for tiden de brukte på intervjuet, slik at de kunne delta i intervjuet i arbeidstiden sin.

## **3.3 Analyseprosessen**

Kort oppsummert kan det sies at en kvalitativ analyse har til hensikt å la leseren av studien få avansert kunnskap om det vi leter etter uten at leseren trenger å gå gjennom data som vi genererer i løpet av forskningen (Tjora, 2017). Første steg i analyseprosessen vår er transkribering med påfølgende koding og her vil SDI-metoden til Tjora (2017), *stegvis-deduktiv induktiv metode*, være det vi opererer i med. Målet vårt er tredelt: 1. å ekstrahere essensen i det empiriske materialet, 2. å redusere materialets volum, 3. å legge til rette for idégenerering på basis av detaljer i empirien. Litt av årsaken til at vi ønsket å følge denne modellen, er at den i teorien skal bidra til å redusere kompleksiteten ved den trinnvise tilnærmingen, slik at vi ikke ender opp med premature konklusjoner (Tjora, 2017). Underveis i analyseprosessen er det ikke alltid opplagt hva som bør regnes som data (Johannesen et al., 2020), da det er forskjellige faktorer vi må ta stilling til. Mason (2017) nevner for eksempel samhandlingen mellom informant og forskerne under intervjuet og hvordan dette kan

behandles som data, og om våre notater eller lydopptak skal behandles som data. I denne studien har vi valgt å ta utgangspunkt i at de transkriberte intervjuene regnes som data, som videre er kategorisert i Nvivo for å tydeliggjøre de dataene vi har hentet inn.

### **3.3.1 Transkribering**

Første steg i dataanalysen består av å transkribere intervjuene fra lydopptakene av intervjuene. Vi benyttet en diktafonapp på telefon slik at opptakene var lagret på en trygg måte i tilknytning til vår UiT-konto og med tofaktorautentisering hos nettskjema.no. Guest et al. (2013) sier transkribering refererer til prosessen med å overføre tale til skrevet tekst, og i forskning kan transkribering være en del av datainnsamlingsprosessen. Da blir opptak av intervjuer, fokusgrupper eller andre lydilder blir omskrevet til tekstform for analyse. Målet med transkriberingen er å gi en nøyaktig gjengivelse av lydilden, som kan brukes til videre analyse og generalisering av funn (Guest et al., 2013). Da vi skulle starte arbeidet med å transkribere intervjuene, laget vi en oversikt over informantene og ga dem et nummer som vi henviste til i transkriberingsdokumentet. Slik ble identiteten til informantene blitt holdt separat fra dataene fra intervjuene. Etter ferdigstilling av transkribering fra hvert intervju ble opptak slettet.

### **3.3.2 Koding**

Etter intervjuene er gjennomførte, informasjonen transkribert og bearbeidet, er neste steg i forskningsprosessen å kode innhentet data. Her valgte vi å benytte oss av en metode utviklet av Axel Tjora og er en del av hans SDI-modell (Tjora, 2017). Stegvis-deduktiv induksjon og koding av kvalitative data er en metode for å analysere og forstå store mengder av tekstuelle eller verbale data. Stegvis-deduktiv induksjon innebærer å begynne med en åpen og bred form for lesing og forståelse av dataene, for å gradvis indusere koder og kategorier gjennom en repeterende og systematisk lesing av dataene (Ringdal, 2001). Kodingen av kvalitative data innebærer å tildele en etikett eller kategori til en del av dataene for å fremheve viktige temaer, mønstre eller relasjoner i dataene (Jacobsen, 2018). Denne metoden bidrar til å strukturere og systematisere informasjonen, og gir forskeren muligheten til å identifisere sentrale temaer og mønstre i dataene. Samtidig bidrar metoden til å kvalitetssikre resultatene ved at det er mulig å gjenta prosessen. Det er viktig å merke seg at stegvis-deduktiv induksjon og koding av kvalitative data ikke er en lineær prosess, men snarere en iterativ og tilbakevendende prosess der koding og analyser kan endres og utvikles over tid (Tjora, 2017).

SDI-modellen til Tjora (2017) opererer med ett kodenivå og følger en rent induktiv strategi. Et trekk ved kodingsformen til SDI-modellen er at den må være nær empirisk evidens og med fordel kan bruke "innfødte begreper" i kodingen, dvs. begreper som allerede finnes i dataene. Hovedpoenget her er at kodene må ligge nærme informantens utsagn for å kunne ivareta det helt spesifikke materialet (Tjora, 2017). Modellen består av følgende steg: Man starter å lese igjennom den transkriberte dataene for å få en oversikt over innholdet. Dette etterfølges av overfladisk koding for å identifisere de mest åpenbare eller overfladiske kategoriene eller temaene i dataene. Videre må man gå dypere inn i hver kategori for å identifisere underkategorier og nye temaer og kontekstualisere dette ved å sammenkoble kategorier til en bredere sammenheng i dataene. Dette inkluderer informantenes erfaringer, og vi valgte å gjøre et skille mellom regnskapsførere og ansatte med lederansvar. Til sist gjenstår det refleksjon over kodingen for å sikre at den er presis og dekkende, og at den fanger opp det viktigste i dataene (Tjora, 2017). Gjennom denne prosessen kan vi som forskere utvikle en meningsfull og systematisk representasjon av kvalitative data, noe som gir en bedre forståelse av informantenes opplevelser og perspektiver (Tjora, 2017).

| Name                          | Files | References | Created on       | Created by |
|-------------------------------|-------|------------|------------------|------------|
| Barriersystemer               | 1     | 1          | 13.04.2023 19.42 | EKB        |
| Rutiner og regler             | 7     | 12         | 13.04.2023 19.42 | EKB        |
| Diagnostiske kontrollsystemer | 1     | 1          | 13.04.2023 19.44 | EKB        |
| Kontroll                      | 7     | 19         | 13.04.2023 19.45 | EKB        |
| Kritiske suksessfaktorer      | 7     | 28         | 13.04.2023 19.44 | EKB        |
| Implementering                | 7     | 25         | 13.04.2023 19.49 | EKB        |
| Interaktive kontrollsystemer  | 1     | 1          | 13.04.2023 19.35 | EKB        |
| Engasjement                   | 3     | 3          | 13.04.2023 20.27 | EKB        |
| Involvering                   | 7     | 16         | 13.04.2023 19.39 | EKB        |
| System for tilbakemeldinger   | 7     | 24         | 13.04.2023 19.36 | EKB        |
| Kjerneverdier                 | 1     | 2          | 13.04.2023 19.32 | EKB        |
| Frihet                        | 5     | 9          | 13.04.2023 19.40 | EKB        |
| Idéer og muligheter           | 5     | 5          | 13.04.2023 19.38 | EKB        |
| Kjerneverdier                 | 6     | 10         | 13.04.2023 19.37 | EKB        |
| Læring                        | 6     | 21         | 13.04.2023 20.14 | EKB        |
| Praksis                       | 7     | 14         | 13.04.2023 19.43 | EKB        |
| Ressurser                     | 6     | 8          | 13.04.2023 19.31 | EKB        |

Figur 8: Figur for kategorisering av datamaterialet

### **3.4 Kvalitetskriterier**

For å kunne evaluere kvaliteten på studien vår og gyldigheten av forskningsresultatene fins det kvalitetskriterier innen kvalitativ metode. Disse ble introdusert av Lincoln og Guba i 1985. De fokuserte hovedsakelig på fire kriterier som de anså som spesielt relevante for kvalitativ forskning for å sikre kvalitet, og disse kriteriene var troverdighet, overførbarhet, pålitelighet og bekreftbarhet. Tidligere har kvalitet vært koblet opp mot validitet (ekstern og intern), reliabilitet og objektivitet, men de kriteriene mente Lincoln og Guba (1985) at ikke var godt nok tilpasset til hermeneutiske studier, da de var lettere å etterkomme i kvantitative studier. Innen de fire kriteriene som de heller anser som relevante for kvalitativ forskning fungerer troverdighet som et alternativ til intern validitet, overførbarhet til ekstern validitet, pålitelighet til reliabilitet og bekreftbarhet til objektivitet (Lincoln & Guba, 1985). I de kommende delkapitlene vil vi, basert på disse kriteriene gjøre rede for kvaliteten på vårt datamateriale.

#### **3.4.1 Troverdighet**

Troverdighet går ut på å sikre at resultatet av forskning er troverdig, autentisk og basert på en grundig analyse av dataene. Dette er noe vi kan oppnå gjennom systematiske og gjentatte analyser av dataene, i tillegg til å involvere andre i analyseprosessen for å validere funnene (Lincoln & Guba, 1985). Et av valgene vi tok for å sikre dette i vår oppgave var å søke hjelp fra veileder til å gå igjennom funnene fra intervjuene etter at vi hadde transkribert intervjuene og kodet dem i Nvivo, både for å se om vi hadde kodet utsagn rett, og for å diskutere funnene. Lincoln og Guba (1985) nevner at noe av det viktigste man kan gjøre for å sikre troverdighet, er å la informantene lese igjennom materialet og godkjenne dette før man anser det som gyldig. Med bakgrunn i dette valgte vi å sende alle informantene kapitlet om empiri og analyse kapitlet, som kommer senere i oppgaven, til validering, slik at de kunne se hva som er blitt transkribert fra intervjuene, og hvordan dette er blitt brukt i empirien med drøfting og sitater. På denne måten fikk vi bekreftet fra informantene at vi har forstått dem rett, og at vi ikke vi har mistolket noe ut fra egen oppfatning. Lincoln og Guba (1985) trekker også frem at man ikke kan forstå et fenomen uten å forstå konteksten det er en del av. I dette tilfellet har vi som forskere allerede en grunnleggende forståelse av konteksten rundt det nye betjeningskonseptet, siden vi begge er ansatt i den gjeldende organisasjonen. Studiens troverdighet har vi også fått forsøkt å styrke ved at vi er to som har skrevet denne oppgaven.

Det har vært løpende diskusjoner oss imellom og imellom oss og veileder, og dermed oppgaven har blitt vurdert av flere øyne underveis.

### **3.4.2 Overførbarhet**

Hos Busch (2021) er overførbarhet knyttet til hvorvidt våre resultater kan overføres til andre situasjoner eller populasjoner, mens Lincoln og Guba (1985) og Bell et al. (2019) viser til at overførbarhet forklarer graden av generaliserbarhet i forskningsresultatene. For å kunne sikre overførbarhet er det nødvendig med detaljert beskrivelse av studien og konteksten den ble utført i, i tillegg til hvilke forhold konklusjonen er basert på, noe vi går nærmere inn på senere i oppgaven. Det er også relevant å ta med en beskrivelse av informantenes karakteristikk og bakgrunn (Lincoln & Guba, 1985), som vi har vært inne på tidligere i oppgaven. I tillegg redegjorde vi for begrunnelsene bak valg av informanter, antall informanter, undersøkelsens varighet og tidsbruk per intervju og for grunnlaget for våre konklusjoner. Kontekstuelle forhold er forklart i detalj slik at leseren kan avgjøre i hvilken grad resultatene fra denne studien kan oversettes til andre sammenhenger.

### **3.4.3 Pålitelighet**

Pålitelighet går ut på å sikre at resultatet av forskningen vår er pålitelig, repeterbare og ikke påvirket av eksterne faktorer som kan ha innvirkning på våre synspunkter (Lincoln & Guba, 1985; Yin, 2018). Mens Nyeng (2012) forklarer pålitelighet ved at det går ut på hvor robust en undersøkelse er, og om dataene er til å stole på. Dette er noe vi kan oppnå gjennom å ha en detaljert beskrivelsen av forskningsprosessen, som nevnt tidligere, og å få med endringer i metoden eller analysen som blir gjort underveis (Lincoln & Guba, 1985). Pålitelighet er også noe som studien ikke kan oppnå uten troverdighet, til sammenligning med kvantitativ forskning hvor man ikke oppnår validitet uten reliabilitet (Lincoln & Guba, 1985). For å sikre studiens pålitelighet bør man derfor, ifølge Lincoln og Guba (1985), i størst mulig grad ta i bruk de samme tiltakene som ble beskrevet under troverdighet. Johannesen et al. (2011) trekker frem at ved å utforme redegjørelser for konteksten rundt studien og fremgangsmåten for prosessen i studien kan studien oppnå pålitelighet. For å generelt styrke studiens pålitelighet har vi redegjort for valg av forskningsdesign, metodebruk, hvordan intervjuene har vært planlagt og gjennomført, og hvordan vi har analysert datamaterialet fra intervjuene. For å styrke påliteligheten til de innhentede dataene har vi underveis i intervjuene vært opptatte av å være helt nøytrale i spørsmålene, slik at vi ikke vi peker informantene i en viss retning, men slik at de deler sin genuine mening om temaet. Dette har opplevdes spesielt

viktig under datainnsamlingen siden flere av informantene har ønsket å vite hva andre medarbeidere svart. Dette kan tolkes som at informantene søker etter bekreftelse på at det de sier oppfattes som “riktig”.

#### **3.4.4 Bekreftbarhet**

Bekreftbarhet viser til graden av objektivitet og pålitelighet som resultatene fra forskningen har. Dette kan vi sikre ved bruk av systematiske og transparente metoder for datainnsamling og analyse, slik vi har beskrevet tidligere (Lincoln & Guba, 1985). Videre forklarer Lincoln og Guba (1985) bekræftbarhet innen kvalitativ forskning som en operasjonalisering av objektivitet ved at der hvor kvantitativ forskning krever objektivitet, forventer kvalitativ forskning subjektivitet og forskertolkning i stedet (Bryman & Bell, 2015; Johannesen et al., 2011). Vi kan også si at bekræftbarhet har som mål å vise at studien er basert på de innhentede dataene og resultatene bestemt av studiens forutsetninger og ikke av skjevheter, motivasjoner, interesser og våre perspektiver eller holdninger. Ved å være bevisst på bekræftbarheten kan vi sikre at resultatet i studien er basert på informasjonen vi fikk underveis i intervjuene og at dette er i samsvar med informantenes oppfatninger (Lincoln & Guba, 1985). For å styrke bekræftbarheten til vår oppgave har vi forsøkt å tydeliggjøre våre beslutninger underveis i forskningsprosessen og der hvor det er usikkerheter rundt for eksempel utvalget og mengden data, har vi redegjort for dette. Videre anser vi det som positivt å være to forskere om oppgaven slik at vi er to om å prosessere og å tolke datamaterialet.

### **3.5 Etiske betraktninger**

Bell et al., (2019) har i sin bok poengtert viktigheten av å følge etiske retningslinjer for å sikre at forskning blir utført på en rettferdig, ansvarsfull og respektfull måte. Som forskere må vi også være bevisste på hvordan vi håndterer sensitiv informasjon. Dette er god forskningsetikk og i den forbindelse sendte vi inn en søknad til NSD, Norsk senter for forskningsdata, som vurderte at behandlingen av personopplysninger i vår forskning er i samsvar med personregelverket.

I kvalitative studier er det viktig å være bevisst på å ivareta deltakernes rettigheter og velferd noe som innebærer å innhente informert samtykke fra informantene før oppstart av datainnsamlingen og å sikre at personvern og anonymitet er beskyttet gjennom hele forskningsprosessen (Bell et al., 2019). Dette har vi ivaretatt ved samtykkeerklæringen som ble sendt ut med informasjon om studien og ved at deltakerne har stått fritt til å trekke seg fra

studien om de ønsker - uansett årsak. Underveis i forskningen har vi også sikret at personvern og anonymiteten er ivarettatt ved at vi ga informantene et nummer for å identifisere dem i transkriberingen og kodingen. Vi har hatt oversikten over hvilke informanter som står bak hvilket tall, men hatt dette i et eget, skjermet dokument. Alle dokumentene vi har benyttet har vært lagret i passord beskyttede programmer med tofaktorautentisering. Et annet tiltak vi har satt inn for å sikre at forskningen blir utført på en respektfull måte, er at vi har sendt empirikapitlet til informantene for gjennomlesing slik at de kunne godkjenne hvordan vi har brukt blant annet sitater fra intervjuene.

Det er også viktig at vi som forskere legger vekt på åpenhet og ærlighet i rapporteringen av våre funn slik at lesere av oppgaven kan vurdere studiens pålitelighet. I forbindelse med dette ønsket vi å informere deltakere i studien om at vi begge er ansatt i det regnskapsforetaket vi har undersøkt. Underveis i prosessen har vi vært nøytrale og bevisste på hvordan vi har stilt spørsmål under intervjuene, og ikke stilt ledende spørsmål eller delt våre egne meninger om den strategiske endringen. Noen fordeler ved at vi er ansatt i regnskapsforetaket er at vi har hatt tilgang til intern informasjon, som informasjon som er sendt ut angående strategiimplementeringen, og at vi har hatt en bedre forståelse av konteksten siden vi besitter en dypere forståelse av bedriftens kontekst, organisasjonsstruktur og interne prosesser. Dette er noe vi anser at har hjulpet oss til å kunne gjennomføre en mer innsiktsfull analyse og tolkning av de innhentede dataene. Vi har i tillegg hatt fordel med tanke på deltakerrekruttering ved at caseorganisasjonen har vært behjelpelige med å sende e-poster til alle ansatte med spørsmål om å delta som informanter.

Selv om det er flere fordeler ved å forske i en organisasjon man er ansatt i, finnes det også ulemper. En av de største ulempene kan være risikoen for potensiell påvirkning og partiskhet. Her er det risiko for at vi som forskere er ubevisste eller bevisst påvirket av vår egen tilknytning til bedriften, som videre kan ha innvirkning på resultatenes objektivitet og pålitelighet. Dette var vi klar over da vi valgte tema for studien og har vært bevisste på underveis. En annen ulempe kan være mangel på uavhengighet ved at man kan oppleve interne pålegg som kan begrense forskningsfriheten eller påvirke oppgavens retning eller funn. Dette har ikke opplevdes som en utfordring under arbeidet med studien siden ledere i organisasjonen har tilrettelagt for forskningen og hjulpet oss ved behov. Det har heller ikke vært noen forsøk på påvirkning, men heller en interesse fra deres side for hva oppgaven vil konkludere med.



Til sist kan det være utfordringer med konfidensialitet og tillit. Det kan være utfordrende å skulle forske på noe i en bedrift man er ansatt i, og i tillegg skulle sikre at deltakerne føler seg trygge med å dele informasjon. I starten av intervjuene informerte vi om at det ble gjort opptak av intervjuene for å forenkle arbeidet med transkriberingen. Vi forklarte videre at det ikke vil være mulig å gjenkjenne intervjudeltakere i den publiserte studien. For å styrke tilliten til informantene og kvalitetssikre dataen, ble empiri-kapittelet sendt til informantene for gjennomlesing. Hensikten var at informantene skulle få mulighet til å si ifra dersom det var noe de ønsket at vi skulle endre eller fjerne fra oppgaven. Ingen av de deltakende informantene ønsket gjøre endringer eller trekke seg fra studien.

## 4 Casebeskrivelse

I vår casestudie skal vi undersøke hvilke styringsmekanismer som er benyttet i et regnskapsforetak som har gjennomgått en strategisk endring. For å forstå hva endringen har medført er det vesentlig å kjenne til bakgrunnen for endringen, tidligere arbeidsmåter og hvilke endringer som er gjort for å nå nye, strategiske mål. I dette kapittelet vil vi kort beskrive organisasjonen, målene med å endre strategien og å se på tidligere og nåværende arbeidsoppgaver for regnskapsførerne.

Regnskapsforetaket som er tema for studien, inngår i en større organisasjon med mellom 200 og 300 ansatte fordelt på flere avdelinger. Regnskapsforetaket har avdelinger spredt over et større geografisk område og digitale verktøy er en viktig del av arbeidshverdagen. Før den strategiske endringen hadde den enkelte regnskapsfører alt ansvar knyttet til regnskapsoppdraget, inkludert økonomisk rapportering og samhandling med kunde. Det var ikke etablerte rutiner for oppfølging av kunder i etterkant av rapportering eller formaliserte oppgaver for kundekontakt. I 2019 gjorde regnskapsforetaket en kundeundersøkelse for å kartlegge behov og ønsker hos kunder. Tilbakemeldingene viste at kunder foretrekker å ha en fast kontaktperson å forholde seg til, ønsker å tett oppfølging og setter pris på at regnskapsfører er initiativtaker til dialog. For å innfri ønskene ble det besluttet å gjøre en strategisk endring som innebar å formalisere og planlegge kundekontakt. Den nye strategiske målsetningen lyder som følger:

*“[...] skille oss ut fra våre konkurrenter gjennom å være bedre på kundeoppfølging, spesielt gjennom en unik oppfølging av perioderapporter og gjennom å ta initiativ til relevante oppfølgingsmøter”*

For å nå målsetningen ble det innført et nytt betjeningskonsept som medførte endringer i regnskapsføreres arbeidsoppgaver og nye, formaliserte roller ble etablert. Ansatte ble plassert i roller, enten som *regnskapsfører* eller *kundeansvarlig*, og rollene innebar omrokking av arbeidsoppgaver. Medarbeidere i regnskapsførerrollen skulle spesialisere seg på å levere regnskap av høy kvalitet, som medførte at regnskapsførere i mindre grad ville ha kundekontakt. Kundeansvarlig skulle fra nå være kundenes kontaktpunkt med organisasjonen. Endringen medførte også nye rutiner. Blant annet innebar de nye rutinene at kundeansvarlig kontrollerer, kvalitetssikrer og sender rapporter til kunder, og i ettertid kontakter kunde via telefon for oppfølging. Det ble også innført krav om at det skal gjennomføres kundemøter minimum én gang årlig og at det i forkant av møtene skal avholdes *interne kundemøter*. Det

innebærer at kundeansvarlig og regnskapsfører diskuter temaer som kan være relevant å ta opp med kunde. Oppsummert så skal rutinene oppfylle hver sin hensikt: 1. rapportene skal ha høy kvalitet, 2. initiativ fra regnskapsforetaket til dialog og 3. tydelig arbeidsfordeling slik at regnskapsfører kan spesialisere seg på å levere regnskap av høy kvalitet.

Implementeringen av det nye strategiske målet fikk direkte konsekvenser for arbeidshverdagen til både regnskapsførere, kundeansvarlige og avdelingsledere i organisasjonen. Vi ønsket å studere hvilke styringsmekanismer som er benyttet under den strategiske endringen og dette er vårt utgangspunkt for forskningen.

## 5 Empiri og analyse

I dette kapittelet skal vi presentere data vi har innhentet via gjennomførte semistrukturerte intervju. Problemstillingen vår omhandler hvilke styringsmekanismer som er benyttet i et regnskapsforetak som har gjennomgått en strategisk endring. Vi har tatt utgangspunkt i *levers of control* (Simons, 1995a) og skal i lys av rammeverket undersøke hvordan styringssystemene i organisasjonen er brukt for å gjennomføre endringen. I dette kapittelet vil vi presentere innhentet data om hvert enkelt styringsverktøy.

### 5.1 Trossystemer

I intervjuene ønsket vi å kartlegge hvordan organisasjonens nye strategi er forankret gjennom trossystemer på to ulike nivåer i organisasjonen. Informantene ble derfor stilt spørsmål om opplevde kjerneverdier og spørsmål med hensikt å avdekke om vi finner indikasjoner på autonomi.

#### 5.1.1 Kjerneverdier

Vi startet intervjuene ved å stille spørsmål rundt organisasjonens kjerneverdier. Svarene vi får er noe varierende, men felles for informantene er at de tenker en stund før de svarer og det kan være et tegn på at det finnes uklarerheter rundt kjerneverdier i organisasjonen. På spørsmål om hva som er organisasjonens kjerneverdier nevner en av regnskapsførerne: *“Jeg er her på grunn av kundene”*. En annen regnskapsfører henviser til kundeservice som en av organisasjonens kjerneverdier og forteller at kundens behov kommer først. De to regnskapsførerne har et tydelig kundeorientert perspektiv på hva organisasjonens kjerneverdier er. De to andre regnskapsførerne har en annen tilnærming og henviser til konsernets kjerneverdier. En av dem sier: *“[...] hvis du ser på skrivebordsbakgrunnen, så er det kjerneverdiene til konsernet. Deres virksomhet, men vår virksomhet er helt glemt.”*. Uttalelsen om at konsernets kjerneverdier ikke oppfattes som implementerte i organisasjonen som er tema for vår case, underbygges av den andre som sier: *“(Verdiene) vi hadde som bakgrunn på PC-en har blitt borte. [...] Tillit er viktig, og tilstedeværelse, som jeg tenker uten at jeg vet hva som ligger i vår organisasjons kjerneverdier”*. Informanten nevner tillit og tilstedeværelse som viktige faktorer og underveis i intervjuet kommer det frem at informanten vektlegger relasjonsbygging, som kan indikere at denne informanten også har et kundeorientert syn på kjerneverdier. De to siste regnskapsførerne nevner konsernets overordnede kjerneverdier som gjengis som bakgrunnsbilde på alle datamaskiner i konsernet,

men gjengir ikke hva som står i kompasset og svarene deres kan tyde på at det ikke er en selvfølge at kjerneverdiene er de samme i datterselskapet som i konsernet

Svarene fra regnskapsførerne indikerer at det mangler klare og godt kommuniserte kjerneverdier til deres hierarkiske nivå i organisasjonen. Til tross for dette kan vi se at regnskapsførerne mener kundefokus er en viktig del av organisasjonens kjerneverdier.

Videre ønsket vi å undersøke lederes syn på selskapets kjerneverdier og om de samsvarer med regnskapsføreres oppfatninger. Ved spørsmål om hva som er organisasjonens kjerneverdier, svarer en av lederne: *“Vi følger jo egentlig selskapets både visjon og misjon [...]. Hvis du ser på betjeningskonseptet så er det kunden først, vi skal gi kunden en kjempegod betjening [...].”*

Med “selskapet” henviser informanten til konsernet, i likhet med to av regnskapsførerne.

Likhetene her viser at konsernets verdier assosieres med datterselskapets, men svaret kan også tyde på at konsernets verdier står sterkere hos lederen enn hos regnskapsførerne. Samtidig er god betjening av kunder sentralt i lederens svar og en annen av lederne er enig i dette: *“Der er du rådgiver og løsningsorientert, og du skal få det beste til for kunden”*. Den tredje lederen vi intervjuet kunne fortelle at vedkommende aldri har tenkt over organisasjonens kjerneverdier.

Alle informanter, med unntak av én av lederne, har enten et kundeorientert perspektiv på kjerneverdier eller henviser til konsernets overordnede kjerneverdier. To av informantene nevner begge deler. Dataen indikerer at kundefokus står noe sterkere i organisasjonen enn konsernets overordnede verdier og forteller at til tross for at det finnes overordnede verdier i konsernet har organisasjonen egne verdier. Selv om empirien kan tyde på at det er noe uklarhet rundt kjerneverdier finner vi at det er en felles oppfattelse av at kundebetjening er en del av kjerneverdiene.

Siden organisasjonen har gjennomgått en strategisk endring ønsket vi å undersøke om kjerneverdier har endret seg sammen med det nye betjeningskonseptet. På spørsmål om organisasjonens kjerneverdier har endret seg svarer en av regnskapsførerne: *“Ordlyden endret seg litt, men ikke innholdsmessig. For de som sitter med den daglige kundekontakten, så tror jeg egentlig ikke det”*. Det samme gjelder for en annen regnskapsfører som på spørsmål om opplevde kjerneverdier har endret seg, svarer: *“Nei, jeg har jo alltid levd av kunden i arbeidet mitt”*. En tredje regnskapsfører svarer på samme spørsmål: *“Nei, bevisstheten har nok vært der hele tida på hva vi skal levere”*. Disse tre regnskapsførerne er de samme som har svart at kundebetjening oppleves som viktige kjerneverdier i organisasjonen. Svarene deres tyder på

at de ikke har opplevd at implementeringen av det nye betjeningskonseptet har medført endringer i kjerneverdier.

Når vi undersøkte organisasjonens kjerneverdier nevnte en av lederne at betjeningskonseptet setter kunden først og at kundebetjening er et fokusområde. På spørsmål om verdier i organisasjonen har endret seg sammen med betjeningskonseptet svarer en annen leder: *“Jeg føler, at de har sagt at nå skal dette passe for alle, og det er på en måte kanskje greit i andre datterselskap, men det er ikke greit i regnskap [...]”*. Svaret fra informanten tyder på at det er gjort forsøk på å endre holdninger og verdier i organisasjonen, men at de i liten grad oppleves som relevante for informanten. Svaret underbygger påstanden om at caseorganisasjonen har egne kjerneverdier uavhengig av konsernets.

Empirien tyder på at informantene i liten grad opplever endring i organisasjonens kjerneverdier. Likevel samsvarer regnskapsføernes opplevde kjerneverdier med det en av lederne oppgir å være hensikten med det nye betjeningskonseptet. I delkapittel 2.2.1 nevnte vi at endringer i kjerneverdier og holdninger kan skje ubevisst hos aktører i organisasjoner. Dette gjør at selv om vi ikke kan påvise at det har skjedd en endring i organisasjonens kjerneverdier, kan vi ikke utelukke det heller.

### **5.1.2 Frihet og handlingsrom**

I delkapittel 2.2.1 ble det gjort rede for hvordan en organisasjons verdier kan fungere som en guide for ansattes mulighetssøken og at ansatte må få handlingsrom til å utforske muligheter i organisasjonen (Simons, 1995a). Derfor ønsket vi å undersøke om de ansatte opplever å ha nok frihet til å utføre arbeidsoppgaver på måten de selv mener er best. Når vi stiller spørsmålet til regnskapsføerne, svarer alle at de opplever å ha nok frihet i arbeidshverdagen. På spørsmålet svarer en av regnskapsføerne: *“Ja, veldig”* og en annen sier informant sier: *“Ja, egentlig. Det korte og greie svaret er ja”* og senere i intervjuet *“det er en stor organisasjon og det er ikke rom for så veldig mye sprell i vår bransje”*. Perspektivet med at regnskapsføerne opplever å ha tilstrekkelig frihet, men at denne friheten naturlig begrenses at bransjen som organisasjonen opererer i, underbygges av en tredje regnskapsfører som sier: *“Vi har mange frister som vi må forholde oss til, og at de kan vi ikke utsette, men utover det så har vi god frihet”*. For å undersøke om denne friheten kan lede til autonomi hos regnskapsføerne spurte vi også om de føler seg selvdrevne. Regnskapsføerne er samstemte om at de opplever å være selvdrevne, hvor en av dem svarer *“ja, helt klart”* og en annen svarer *“ja, absolutt”*, men informantene tar forbehold. Én av dem peker på frister som en

årsak til at de er selvdrevne, mens en annen forteller at selvdrevenheten vil avhenge av interne faktorer: “[...] Vi blir veldig handikappet hvis ikke de som tar det daglige har tid eller gjør det de skal. [...] Men det avhenger veldig av resten av staben på kontoret om vi får gjort jobben”. Regnskapsføreren henviser til at det må være tilstrekkelige ressurser tilgjengelig for at informanten skal kunne utføre arbeidet sitt på måten som vurderes til å være den beste.

Regnskapsførerne opplever stor grad av frihet og selvdrevenhet, men rammer og forutsetninger for dette trekkes også frem. En av regnskapsførerne refererer konkret til at bransjen er strengt regulert og at arbeidsoppgaver må løses i henhold til lovverk, andre nevner at friheten deres i noen grad begrenses av fristlister. Empirien tyder på at regnskapsførerne opplever frihet og at de har stort handlingsrom, samtidig som friheten naturlig vil begrenses av bransjen de arbeider i.

Vi stilte i tillegg spørsmål rundt frihet til lederne i organisasjonen. På spørsmål om det gis tilstrekkelig frihet til at aktører får utføre oppgaver på måten de selv vurderer til å være den beste, svarer en av lederne: “Jeg vil påstå det og det tenker jeg også at man viser jo også hva det er man først og fremst følger opp, og det man følger opp det er jo om kvaliteten er riktig og inntjening er riktig”. Lederen deler dessuten oppfatningen av at regnskapsførerne har tilstrekkelig frihet samtidig som det blir nevnt kvalitet og inntjening. Dette underbygger to av regnskapsførernes svar, som sier de har tilstrekkelig frihet innenfor gitte rammer. En av de andre lederne vi intervjuet mener også at ansatte har relativt frie tøyler, men påpeker i tillegg:

*“Det er ikke alltid jeg føler at alle får lov til å være så flinke som de kunne ha vært hvis de fikk lov til å styre sin arbeidshverdag selv. Altså det skal ikke være anarki, men det er såpass mange flinke folk her at veldig mange hadde passet på jobben sin veldig fint alene, uten at vi må detaljstyre.”*

Svaret indikerer at informanten oppfatter at mindre styring og mer frihet kunne gagnet organisasjonen. Når vi analyserer svarene fra informantene finner vi at regnskapsførerne opplever å ha nok frihet og dette underbygges av en av lederne. Samtidig svarer en annen av lederne at mer frihet ikke vil være negativt for organisasjonen. Et interessant perspektiv på innhentet data er at friheten til aktører i organisasjonen naturlig begrenses av bransjen de arbeider i samtidig som ansatte opplever at har tilstrekkelig frihet. Empirien viser at friheten i organisasjonen begrenses av diagnostiske kontrollsystemer og grensesystemer. Dette samsvarer med essensen i levers of control. I det neste delkapitlene vil vi presentere data vi har innhentet om systemene som ansees som begrensende systemer.

## 5.2 Grensesystemer

Siden trossystemer er ment å kunne gi handlingsfrihet til aktører i organisasjonen, er det nødvendig at denne friheten begrenses slik at ansatte handler innenfor gitte rammer ifølge levers of control (Simons, 1995a). Sammen med det nye betjeningskonseptet ble det innført nye rutiner ved økonomisk rapportering til kundene. Av den grunn ønsket vi å undersøke om nye rutiner bidrar til å begrense handlingsfriheten til de ansatte.

### 5.2.1 Rutiner

Vi startet med å spørre om det er kommet noen nye rutiner sammen med betjeningskonseptet, hvordan det har påvirket regnskapsførerne og om nye rutiner finnes nedskrevet. Svarene vi får viser at regnskapsførerne i varierende grad kjenner til nye rutiner og praktiserer dem i ulik grad.

På spørsmål om det er kommet nye rutiner, svarer en av regnskapsførerne: *“Ja, det var det jo den største frustrasjonen egentlig”*. Videre spurte vi om informanten føler seg begrenset av rutinene, og regnskapsføreren svarer: *“Nei, jeg tenker det at altså selv om vi har forskjellige roller internt, jobber vi jo uavhengig av roller.”*. Svaret kan tyde på at det har vært knyttet frustrasjon til nye rutiner, men også at de nye rutinene og rollene som er tildelt er fleksible. Dette underbygges av en annen regnskapsfører som forteller at informanten i liten grad har lagt merke til at det er kommet nye rutiner og videre sier at regnskapsfører og kundeansvarlig blir enige seg imellom om hvem som skal gjøre hva. At rutinene i liten grad har påvirket arbeidshverdagen til regnskapsførerne samsvarer med svaret vi får fra en tredje regnskapsfører, som sier: *“Det er kommet noen nye rutiner som går på oppfølging på ansatte, men om det er knyttet til betjeningskonseptet er jeg usikker på”*. Senere i intervjuet nevner den samme regnskapsføreren at det har blitt krav om kundemøter, et krav som ble innført som en del av det nye betjeningskonseptet. Dataen vi får fra denne informanten viser at informanten ikke opplever å være påvirket av de nye rutinene, ikke er bevisste på dem, men kjenner til at de finnes. Dette ser også ut til å gjelde for den fjerde regnskapsføreren. Når vi spør om det finnes nye rutiner svarer informanten: *“om det er noen nye arbeidsrutiner og arbeidsmetoder som betjeningskonseptet på en måte innførte nei. Ikke som har vært kommunisert ut hvert fall”*. Likevel sier informanten følgende når vi spør om det står nye rutiner nedskrevet noen steder: *“Det står skrevet på en eller annen nettside og det står hvilke rutiner man skal følge og hva man skal gjøre”*. Regnskapsføreren henviser til organisasjonens interne oppslagsverk hvor informasjon om betjeningskonseptet finnes. Til tross for at



empirien viser at regnskapsførerne i liten grad føler seg begrenset av nye rutiner, forteller en av dem: “[...] Jeg følte at jeg var satt i feil rolle og at noen av de, noen av mindre tidligere kunder har jeg jo fortsatt kundeansvar på, men noen har jeg ikke, og jeg ønsker å ha dem tilbake igjen”.

Empirien viser at regnskapsførerne kjenner til at det finnes nye rutiner for kundebetjening, men at rutinene ikke har stor praktisk betydning. Dette gjelder for alle bortsett fra én regnskapsfører som har en negativ erfaring med nye rutiner for kundebetjening. Empirien viser også at selv om nye rutiner er nedskrevet i organisasjonens interne oppslagsverk er de i liten grad kommuniserte og kjente.

Vi ønsket videre å kartlegge hvordan ledere i organisasjonen opplever nye rutiner tilknyttet betjeningskonseptet. På spørsmål om det er innført nye arbeidsrutiner svarer en av lederne:

*“Betjeningskonseptet er jo en ny rutine for hvordan man skal jobbe mot kundene. [...] vi har jo et rutinebibliotek i konsernet og en av de rutinene som er veldig godt dokumentert der er [betjeningskonseptet]. Der er det både et dokument, som går på selve betjeningen, hvordan du skal betjene kundene, og så er det et eget dokument for rolleforståelse”*

En annen av lederne er noe usikker i svaret sitt og henviser indirekte til konsernets interne oppslagsverk: *“Det er noe nedskrevet, noen punkter som man kan ta med seg inn i møter, altså slik at det her kan man prate med kundene om, men det er ikke noe faste rutiner”.*

Punktene som lederen refererer til, finnes i konsernets interne oppslagsverk og informanten henviser derfor implisitt dit. Vi ser likheter mellom denne lederens svar og svarene vi fikk fra to av regnskapsførerne. Informantene kjenner til at det finnes informasjon rundt relevante tema til kundemøter i konsernets oppslagsverk, men kjenner ikke til eller er påvirket av nye rutiner. At rutinene i liten grad er kommunisert i organisasjonen underbygges også av den tredje lederen som svarer: *“Det er det helt sikkert. Men, hva for noe? Det vet jeg ikke, de finnes, men usikker på hvor vi finner dem. Folk kjenner nok dårlig til dem [...]”.*

Empirien viser at informantene i liten grad opplever at det er innført nye rutiner etter det nye betjeningskonseptet ble implementert. Til tross for at det finnes nye, nedskrevne rutiner, viser empirien at disse rutinene i liten grad er kommunisert ut i organisasjonen, og dette finner vi gjelder for både regnskapsførere og ledere. Kun én av regnskapsførerne svarer direkte “ja” på spørsmål om det er kommet nye rutiner, men informanten føler seg ikke begrenset av rutinene. Informantene som i liten grad kjenner til eller ikke er påvirket av nye rutiner kjenner

seg ikke begrenset av rutinene. Empirien viser at det eksisterer grensesystemer knyttet til den strategiske endringen, men vi kan ikke påvise at rutiner etterfølges.

I delkapittel 5.2.2 nevnte vi at frihet og handlingsrom i organisasjonen vil begrenses av bransjen organisasjonen opererer i og arbeidets art. I kapittelet siterte vi to av regnskapsførerne hvor den ene forteller at det er lite rom for kreativitet i bransjen og den andre nevner at frihet i noen grad begrenses av frister. Flere av fristene som regnskapsførerne må forholde seg til er satt av myndighetene i likhet med lovverket som regulerer hvordan et regnskap skal utarbeides. En av informantene nevner konkret lover og regler når vi prater om verdier i organisasjonen “[...] *det er det å gjennomføre regnskap i henhold til lover og regler*”. Reguleringer og lovpålagte rutiner finnes også i bransjen ved at produksjonen i selskapet, regnskapene, kvalitetssikres av enten statsautorisert regnskapsfører eller revisor. Selv om vi ikke kan påvise nye, etablerte rutiner tilknyttet betjeningskonseptet, kan en argumentere for at det finnes grensesystemer i organisasjonen som naturlig eksisterer på grunn av myndighetsreguleringer. Videre gjør dette at en kan drøfte om behovet for omfattende regler og rutiner er til stede i organisasjonen.

### **5.3 Diagnostiske kontrollsystemer**

Diagnostiske kontrollsystemer brukes for å følge med at implementering av ny eller endring av tidligere strategi, går som planlagt. Gjennom kontroller skal organisasjonen overvåke at prestasjoner og aktiviteter i organisasjonen og formålet med kontrollsystemet er å sikre forutsigbar måloppnåelse (Simons, 1995a). Vi ønsket derfor å undersøke hva informantene opplever som kritisk for at organisasjonen skal lykkes med strategien sin og om det finnes systemer som følger opp at organisasjonen presterer i henhold til planen.

#### **5.3.1 Kritiske prestasjonsvariabler**

Vi startet datainnsamlingen med å identifisere hva informantene opplever som kritiske suksessfaktorer for å lykkes med den nye strategien. Vi begynte denne delen av intervjuene med å gjengi organisasjonens konkrete målsetning for deretter å spørre hva som er viktig for å nå dette målet. Svarene vi får spriker noe. En av regnskapsførerne svarer at både interne forhold og kundens opplevelse vil være kritiske faktorer for å lykkes med strategien:

*“[...] Men jeg tror kanskje det viktigste er jo at den rollefordelingen blir implementert internt, og det har jo litt med at man kan være mer effektiv i arbeidshverdagen sin. Men samtidig kan man ikke være rigid på den. [...]”. Så det*

*at kunden på en måte skal jo og føle seg trygg på den kompetansen og trygg på de oppgavene som skal gjøres at de blir ivaretatt. Så det tror jeg går på det med kommunikasjon, at man kommuniserer godt nok”*

Informanten forteller oss at kundens oppfatning av sin kontaktperson og kommunikasjonen mellom kunde og saksbehandler er viktig, men også at de interne prosessene vil være avgjørende for at organisasjonen skal lykkes. At implementering og interne prosesser vil være avgjørende underbygges av en annen regnskapsfører som sier: *“Regnskapsfører eller kundeansvarlig, så er det viktig å ha en god dialog på oppdraget og hvem som skal gjøre hva”*. Senere i intervjuet ser vi at også denne informanten har vektlegger kommunikasjon med kunden:

*“Jeg har mer troen på det her med å ha tett dialog med kunden og oppfølging. Jeg tror at vi kommer veldig langt med å tilpasse oss kunden og vise hvert fall overfor dem, at vi er der og det å ta en telefon er viktig”*

Svarene fra informanten kan tyde på at selv om interne avklaringer er viktig, opplever informanten at relasjon og kommunikasjon med kunden er viktigere å fokusere på enn rolleetterlevelse og arbeidsfordeling. Svarene fra en tredje regnskapsfører underbygger at faktorer som kommunikasjon og dialog ansees som kritisk, men opplever i større grad at tydelige roller og arbeidsfordeling er grunnleggende for at organisasjonen skal lykkes. Regnskapsføreren sier: *“Kanskje kan kundeansvarlig hjelpe med regnskapsføreroppaver, men det skal ikke være den primære jobben til kundeansvarlig. Vi må rendyrke rollene mer [...]”*. Senere i intervjuet er nevner informanten dialog, men også at egenskaper hos den ansatte som arbeider med kunden vil være viktig:

*“Rapportene gir oss en unik mulighet til å få god dialog med kunden [...]. Du må kjenne kunden og se hva som er viktig og hva som ikke er viktig. Det som er relevant for en klesbutikk, for eksempel vareforbruk, er ikke relevant for et eiendomsselskap. Det går på erfaring, forståelse og opplæring”*.

Dataen som er innhentet fra intervjuene med regnskapsførerne viser at det finnes en enighet om at tydelig arbeidsfordeling, klare roller og relasjoner med kundene, vil være kritiske faktorer for at organisasjonen skal lykkes med strategien sin. Den fjerde regnskapsføreren vi intervjuet har en annen oppfatning av hva som er viktig for suksess: *“Altså hvis vi hadde fått et program som ga oss muligheten til rapportering i særklasse, så hadde det vært mye*

*artigere og sendt ut rapporter som var spesifikk for hver enkelt kunde*". I motsetning til de andre regnskapsførerene, mener informanten at det rent tekniske, datasystemer som utarbeider gode rapporter, vil være kritisk for at organisasjonen skal nå sitt nye strategiske mål. Til tross for at regnskapsførerene har noe sprikende svar finner vi at kommunikasjon med kunden, klare roller og oppgavefordeling oppfattes som kritiske prestasjonsvariabler.

For å undersøke hva ledere oppfatter som kritiske prestasjonsvariabler i organisasjonen stilte vi lederne i utvalget vårt de samme spørsmålene som regnskapsførerene fikk. Svarene deres er relativt ulike, men de er av samme oppfatning som regnskapsførerene. En av lederne sier:

*“Kontakt med dem, relasjoner, det er kommunikasjon vi har med de på daglig basis i forhold til stort og smått. [...] Du må på en måte prate med kunden. Noen vil ikke ha den telefonen, de ville ha en mail, altså du må jo du må jo kjenne kunden din og det er eneste måten å gjøre det på”*

Denne lederen deler synspunkter med de fleste regnskapsførerene ved at kommunikasjon med kunden er grunnleggende for at organisasjonen skal lykkes med strategien sin. En annen leder har en annen oppfatning og støtter den ene regnskapsføreren i at teknologi er en kritisk suksessfaktor og sier: *“Rapporteringsverktøy, det er ikke godt nok i dag og det går utover kvaliteten på den jobben som vi skal gjøre. Det er ikke noe like rutiner på rapportering heller, ut fra min opplevelse så spriker kvaliteten enormt”*. I tillegg til å nevne fysiske verktøy for rapportering trekker lederen inn rutiner og kvalitet som kritiske prestasjonsvariabler. Det nye betjeningskonseptet innebar nye rutiner rundt økonomisk rapportering, blant annet ved at rapporten skulle gjennomgås av kundeansvarlig før den ble sendt til kunden. Ett av formålene med dette var kvalitetssikring, men også at utviklingspotensialer hos kunder blir avdekket. Denne rutinen underbygges av den tredje lederen som sier: *“Altså når vi har et kundemøte så skal vi ha et forbedrende kundemøte. [...] man skal prate med noen andre på teamet som har arbeidet med den kunden. Dette ligger i rutinene [...]”*. Svaret fra lederen indikerer at etterlevelse av de nye rollene og rutinene vil være viktig for at organisasjonen skal lykkes med strategien sin.

Empirien viser at det finnes ulike oppfatninger av hva som ansees som kritiske suksessfaktorer. Flertallet av regnskapsførerene er enige om at rutiner og relasjoner til kunder er de mest kritiske prestasjonsvariablene i organisasjonen, mens ledernes svar spriker i større grad. Likevel viser dataen at kritiske suksessfaktorer kan deles inn i tre perspektiver: 1. selve rapporten og dens kvalitet, 2. kommunikasjon og relasjoner med kunden og 3. interne

prosesser i organisasjonen i form av tydelige roller og arbeidsfordeling. Vi finner at disse faktorene oppfattes som viktige både for regnskapsførere og ledere i organisasjonen.

I casebeskrivelsen ble rutiner for kvalitetssikring, oppfølging av kunde via telefon og arbeidsfordeling beskrevet som nye rutiner implementert sammen med betjeningskonseptet. Hensikten med disse rutinene er de samme som informantene opplever som kritiske prestasjonsvariabler selv om informantene i liten grad kjenner til, er bevisste på eller opplever seg som påvirket av de nye rutinene.

### 5.3.2 Kontrollsystemer

Under datainnsamlingen rundt kritiske suksessfaktorer fant vi at tydelig arbeidsfordeling er en kritisk suksessfaktor. Selv om diagnostiske i utgangspunktet måler resultatene av en prosess, ønsket vi å kartlegge om innsatsfaktorer måles. Vi spurte informantene om hvilke kontrollsystemer som finnes for å kontrollere at implementeringen av strategien går etter planen.

Listen som regnskapsførere arbeider etter, kalt fristliste, fikk nye oppgaver sammen med det nye betjeningskonseptet. Tre av informantene nevner at denne brukes som en form for kontrollsystem ved at ledere, i hovedsak avdelingsledere, følger med at nye oppgaver tilknyttet betjeningskonseptet blir gjennomført. På spørsmål om ledere kontrollerer at de nye oppgavene følges opp svarer en av regnskapsførerne: *“Om de virkelig kontrollerer, det vet jeg ikke. Det er vel heller at vi sier ifra hvis det er noe å gi tilbakemeldinger på de tingene. Jeg synes vi blir kontrollert ganske mye med fristlister [...]”*. På samme spørsmål er en annen av regnskapsførerne tydeligere på at fristlisten brukes til kontroll og sier: *“Det følges opp, ja, og vi blir jo må at på en måte påminnet med det at vi har fristliste [...]”*. En annen av regnskapsførerne nevner også fristlisten, men påpeker i tillegg at data fra den kan være upålitelig: *“Resten skriver vi at det er gjennomført, men så er det egentlig ikke gjennomført, fordi du vet du får bare masse ekle tilbakemeldinger [...]. Systemene må være gode, fristlisten må være grønn og fin [...]”*.

Dataen tyder på at regnskapsførerne opplever at de nye oppgavene fra fristlisten brukes som et kontrollsystem ved at ledere kan kontrollere at oppgaver relatert til betjeningskonseptet er utførte. Samtidig er det et interessant perspektiv at bruken av fristlister som kontrollsystem innebærer risiko. En av forutsetningene for at et system skal kunne brukes til diagnostisk kontroll, er at det innsatsfaktorer eller resultater er målbare (Simons, 1995). Dersom

regnskapsførere krysser av for at oppgaver er gjort uten at de faktisk er gjennomførte vil ikke resultater fra en eventuell kontroll av fristlister være valide.

Lederne vi intervjuet fikk spørsmål om hvordan de følger opp at rollene til regnskapsførere og kundeansvarlige etterlevs og hvordan en kontrollerer at organisasjonen når målene som er satt. I likhet med regnskapsførerne henviser en av lederne til fristlisten: *“Det er jo egen oppgave som heter kundemøter. Så det er veldig enkelt å gå og hente rapport ut på hvordan kunder det er gjennomført på. Det er ikke spesielt vanskelig, og det gjør vi også.”* En annen av lederne har i mindre grad vektlagt oppfølging av at rollene som regnskapsfører og kundeansvarlig rendyrkes, men heller fokusert på kundenes behov. Lederen sier: *“Det er situasjonsbetinget til enhver tid hva du har slags hatt på da, og det er kundebetjeningen det, og det er personlig betinget fra våre side også og det.”* Senere i intervjuet forteller lederen implisitt at roller og arbeidsfordeling ikke kontrolleres så lenge kundene er tilfreds, som samsvarer med den nye strategiens overordnede mål om økt kundetilfredshet. Når vi spurte den tredje lederen om hvilke og hvordan kontrollsystemer brukes for å følge opp måloppnåelse forteller informanten om positiv utvikling i en kundetilfredshets:

*“[...] det skal godt gjøres at når vi gjør et tiltak som er spesielt rettet mot en type måloppnåelse og den måloppnåelsen kommer, at det da ikke har noe med hverandre å gjøre [...]”*

Lederes svar tyder på at målinger av kundetilfredshet brukes for å måle om den nye strategien og betjeningskonseptet gir ønsket effekt: Senere i intervjuet forteller den samme lederen:

*“Det er man ikke sånn veldig opptatt av å følge opp [...], men så er det resultatet som vi følger opp og vi blander oss ikke så veldig opp i veien dit.”*

Lederens svar tyder på at kundetilfredshet brukes som diagnostisk kontrollsystem i organisasjonen. Dette underbygges av at diagnostiske kontrollsystemer blant annet kjennetegnes av at ledere kun involveres når resultatene av en gjennomført prosess foreligger, og ikke selve prosessen (Simons, 1995a). Det kommer tydelig frem av informantens svar at det er økt kundetilfredshet som er fokus og ikke hvordan en oppnår det.

Empirien viser at lederne har noe ulik tilnærming til kontrollsystemer. Én av lederne forteller implisitt at kundetilfredshet blir brukt som et diagnostisk kontrollsystem. I likhet med regnskapsførerne, nevner en annen av lederne at organisasjonens interne systemer kan brukes

til kontrollere at nye oppgaver gjennomføres. To av regnskapsførerne fokuserer i større grad på oppfølging av kritiske suksessfaktorer som vi identifiserte i forrige delkapittel, mens den tredje lederen konkret henviser til kundetilfredshet for å gjøre målinger av strategiens måloppnåelse. Svaret fra denne lederen er relevant og interessant både fordi vi kan identifisere et diagnostisk kontrollsystem, men også fordi lederen nevner at prosessen for å nå målet skjer uten leders innblanding. Dette underbygger regnskapsførernes opplevde handlingsfrihet som vi diskuterte i delkapittel 5.2.2.

## 5.4 Interaktive kontrollsystemer

Hensikten med interaktive kontrollsystemer er tredelt og skal bidra til at ansatte motiveres til å komme med idéer, løpende måle markedsforhold og at kunnskap som genereres av systemet skal deles (Simons, 1995a). Vi ønsket derfor å undersøke om interaktive kontrollsystemer finnes i organisasjonen og hvordan de eventuelt brukes.

### 5.4.1 Systemer for tilbakemeldinger

Vi startet denne delen av intervjuene med å kartlegge hvordan regnskapsførere opplever at de kan dele sine synspunkter på hva som er viktig for at selskapet lykkes med strategien sin. Det fremkommer av informantenes svar at de i hovedsak deler tanker og idéer som er relevante for organisasjonens strategi internt på avdelingen. En av regnskapsførerne forteller: *“Vi snakker om det mest på teammøter, ikke så mye på avdelingsmøter. Når vi snakker om det på teammøtene, så er det jo min teamleder som tar det videre”*. Videre ønsket vi å undersøke om informanten på noen måte har blitt oppfordret til å dele sine synspunkter på hva som er viktig for at organisasjonen skal lykkes. Regnskapsføreren svarer: *“Ikke direkte”* men sier senere i intervjuet:

*“Vi har jo fora der vi hele tiden kan ytre våre meninger. På (internt system) og alle de forskjellige forumene der vi kan gi tilbakemelding på det som blir lagt ut, eventuelt vi kan lage innlegg selv, vi kan bruke en interne teams, der vi har forskjellige grupper, [...]. Det er bare det at i en hektisk hverdag, så er det ikke alltid at vi tar oss tid til å faktisk bruke de mulighetene vi har.”*

Svaret fra informanten tyder på at det finnes systemer hvor en kan holde dialog og fremme sine synspunkter, men svaret indikerer også informanten ikke har blitt oppfordret til å dele sine meninger. En av de andre regnskapsførerne oppgir også at diskusjoner om kritiske suksessfaktorer og elementer som er viktig for å nå det nye strategiske målet gjøres på

avdelingsnivå. Videre spurte vi informanten om det legges til rette for at ansatte kan følge idéer de har. På dette svarte regnskapsføreren: *“Jeg tror det er veldig personavhengig og organisasjonene i den forstand er jo ganske sånn hierarkilignende, altså at det er ganske mange ledd oppover for at du kanskje når toppen [...]”*.

Vi spurte en annen regnskapsfører om informanten har hatt tanker eller idéer som oppleves som strategisk viktige. Informanten svarer: *“Ja, jeg har hatt mine tanker, men har ikke vært involvert eller forespurt i prosessen”*. Videre spurte vi informanten om hvilke innspill som kan være viktige og om det har blitt gitt mulighet til å dele disse. Regnskapsføreren svarer: *“Nei, jeg føler jeg ikke har noen å dele de med”*. I delkapittel 5.1.2 siterte vi den samme regnskapsføreren på spørsmål om det legges til rette for at informanten kan følge egne idéer. På spørsmålet svarte informanten:

*“Både og, for det er en stor organisasjon og det er ikke rom for så veldig mye sprell i vår bransje. At man kan ha påvirkningskraft innenfor avdelinger hvor man kan gi gitt innspill til hvordan man skal gjøre ting, det er det rom for”*

Regnskapsførerens svar gir indikasjon på at det mangler personlig involvering fra andre ledere enn avdelingsledere og trekker frem at organisasjonens størrelse kan ha direkte innvirkning på påvirkningskraft. Når vi spør den siste regnskapsføreren om hvordan tilbakemeldinger og synspunkter som kan være viktige for at organisasjonen skal lykkes behandles i organisasjonen, svarer informanten:

*“Teamleder har jo prøvd å spørre hva jeg synes om betjeningskonsept og min rolle ut mot kundene, men jeg føler ikke at jeg har blitt hørt eller hun sier hun bringer det videre, men om det stopper på avdelingsleder eller om det blir tatt opp videre det vet jeg ikke.”*

Svaret fra regnskapsførerne viser at interaktive kontrollsystemer er til stede på avdelingsnivå, men den siste informant påpeker at de ikke vet hva som skjer videre med kunnskapen de deler. Empirien viser at regnskapsførerne i noen grad opplever det som utfordrende å dele synspunktene sine på faktorer som de mener kan være strategisk viktige. Dette kan være en indikasjon på at informasjonsdelingsdimensjonen ved interaktive kontrollsystemer er fraværende ved at det ikke finnes nettverk mellom alle deler av organisasjonen. To av regnskapsførerne påpeker at organisasjonens størrelse kan være til hinder for å dele tanker og idéer.



Siden et annet av det tredelte målet med interaktive kontrollsystemer er å motivere ansatte til å diskutere idéer undersøkte vi også om ansatte er motiverte for å diskutere trusler og muligheter. Felles for alle regnskapsførerne er at de engasjerer seg i temaet. Vi spurte informantene direkte om de kunne tenke seg å være mer involvert i å diskutere muligheter og trusler i organisasjonen. En av informantene svarer:

*“Ja, jeg kunne gjerne vært med i et fora der vi ser på hvordan vi skal skille oss ut, men jeg har vel erkjent at å ha så mye innovative tanker hvis du ikke er (på ett av de større kontorene) er veldig vanskelig.”*

En av de andre regnskapsførerne svarer direkte “ja” på spørsmålet, mens en tredje sier: *“Både ja og nei. For når jeg blir engasjert i noe, så blir jeg gjerne sint og sur også fordi jeg ser at potensialet er der, men du får ikke gjennomført det på noen måte”*. Dataen fra regnskapsførerne tyder på at til tross for at de opplever at muligheten til å dele informasjon er begrenset, er de engasjerte og ønsker å bidra til utvikling i organisasjonen. Dette tyder på at motivasjons-perspektivet ved interaktive kontrollsystemer er til stede.

Videre ønsket vi å undersøke interaktive kontrollsystemer sett fra lederens perspektiv. Vi spurte en av lederne om det finnes systemer i organisasjonen som kan fange opp og håndtere strategiske usikkerheter. Informanten svarer:

*“Ja vi har jo investert i et verktøy [...] men det er veldig lite brukt så om det er fordi det er for travelt i hverdagen, eller om det er for dårlig markedsført, det skal jeg ikke si, men dette har vi helt på laveste nivå.”*

Lederen presiserer at det er viktig å fange opp strategiske usikkerheter på avdelingene: *“Jeg synes jo det er for få (idéer), og vi er da like avhengig av at man fanger det opp lokalt som vi alltid har vært selv etter det sånn innføring”*. Lederen nevner at det finnes fysiske systemer hvor ansatte kan gi innspill og dette nevner også av en av regnskapsførerne. De andre regnskapsførerne nevnte ikke fysiske systemer for tilbakemeldinger slik at om disse systemene mangler å bli kommunisert, samsvarer med det lederen forteller. Samtidig viser dataen at ledere ønsker tilbakemeldinger fra ulike avdelinger. I intervjuet spurte vi om det legges til rette for at ansatte kan gi relevante innspill og en av lederne svarer:

*“Vi håper jo det da vi prøver å ha en lav terskel. Så hvert fall så sier vi det [...], men vi føler jo at vi har en relativt flat struktur som gjør at det skal være kort vei til fra en god ide til gjennomføring da”*

Vi spurte en av de andre lederne om det finnes systemer som legger til rette for at ansatte i organisasjonen kan gi tilbakemeldinger om momenter de mener er strategisk viktige.

Informanten svarer:

*“Ja, det gjør det sikkert for min del. Jeg har jo noen fora som ikke alle andre har, sier man. Om vi klarer å få det helt ifra bunnen, eller det et dårlig ord, men at alle føler at de har den samme muligheten til det, det vet jeg ikke.”*

Lederens svar gir ingen tydelig indikasjon på at medarbeidere på lavere nivåer har mulighet til å gi tilbakemeldinger. I intervjuet med en av lederne forteller informanten om startfasen av det nye betjeningskonseptet: *“Da involverte vi også enkeltmedarbeidere, men vi klarte ikke involvere alle [...]”*. Lederens svar underbygger funnet av at en kan se lav grad av involvering av ansatte, i tillegg til at svaret underbygger regnskapsførernes påstand om at organisasjonens størrelse kan være et problem.

Empirien forteller oss at det finnes et datasystem for tilbakemeldinger, men det fremkommer av dataen at dette er svært lite brukt. Dataen forteller videre at regnskapsførere ikke opplever å ha blitt spurt om deres synspunkter og dette underbygges av en av lederne som forteller at informanten er usikker på om også regnskapsførerne opplever at de får ytret sine meninger. Empirien tyder også på at det i liten grad skapes diskusjoner utover på lokalt nivå og at informantene ikke opplever å være involvert i hele organisasjonen selv om data fra en av lederne indikerer at organisasjonen gjerne ønsker innspill. Datasystemet som nevnes av to av informantene vil ikke være å betrakte som et interaktivt kontrollsystem siden det mangler personlig involvering av toppledelsen i organisasjonen. Regnskapsførerne er usikre på hva som skjer med informasjonen de gir til teamledere og ledere internt på avdelingen, og flere informanter nevner at organisasjonens størrelse kan være til hinder for deling av tanker og idéer.

## **5.4.2 Læring**

En av dimensjonene ved interaktive kontrollsystemer er at organisatorisk læring systemet skal oppfordre aktører til å bryte ut av rutiner og la nye strategier danne seg på lavere nivåer i organisasjonen (Simons, 1995a). Læring ved hjelp av interaktive kontrollsystemer er via dobbeltkretslæring, at organisasjonen ser på bakenforliggende faktorer. Vi ønsket derfor å undersøke om vi kan påvise dobbeltkretslæring i organisasjonen

I intervjuene spurte vi informantene om implementeringsprosessen og startfasen av prosjektet for å undersøke om informantene opplevde at betjeningskonseptet hadde forbedringspotensialer. Regnskapsførerne sitter med like erfaringer og opplevde at rollene kundeansvarlig og regnskapsfører var for lite fleksible. Når vi spurte en av informantene hvordan implementeringen av betjeningskonseptet har opplevdes, svarer blant annet en av regnskapsførerne: *“Det har vi sett, at prosjektet var litt sånn rigid til å begynne med og det fungerer ikke i praksis”*. Informanten forteller også om introduksjonen av betjeningskonseptet og hvilken informasjon som ble gitt: *“Jeg føler ikke at vi har fått noe spesiell styring på kundeansvarlig og regnskapsfører. Vi har ikke fått noe mer enn at vi skal ha kundeansvarlig, regnskapsfører, oppdragsansvarlig og teamleder, men ikke så mye utover det”*. Opplevelsen av at rollene og rutineene som ble innført sammen med det betjeningskonseptet føltes noe rigid underbygges av en tredje regnskapsfører som forteller: *“Jeg tror nok at vi har forstått det her med prosessen, at det var kanskje litt vel rigid å sette personer i en type rolle”*. Svarene fra regnskapsførerne indikerer at introduksjon av betjeningskonseptet og rollene det medførte ikke var uproblematisk. Regnskapsførerne forteller videre om hva de tenker er årsak til at disse problemene oppsto og alle regnskapsførerne peker på usikkerhet i startfasen. Blant annet forteller en av informantene: *“Ja, litt sånn forvirrende på hvem er hva? [...] Hva skal vi forholde oss til?”*, og en annen informant svarer: *“Jeg var veldig usikker på hva det ville bety for oss, det den informasjonen vi hadde fått var litt blandet”*. Empirien viser at det var usikkerhet rundt hensikten med endring i strategien og innføringen av betjeningskonseptet.

Vi ønsket også å undersøke om lederne har opplevd problemer og stilte lederne i utvalget vår de samme spørsmålene som regnskapsførerne fikk. To av lederne er enige med regnskapsførerne og peker på liten fleksibilitet. En av lederne sier: *“Det er strengt tatt, så synes jeg de vil ha det altfor likt og behandle alle som at alt skal være helt firkantet.”*. En annen leder forteller:

*“Ja, hvis jeg har hatt noen ideer så går det egentlig på litt på det med fleksibilitet, at man hadde en inngang som var litt svart-hvitt da man enten var kundeansvarlig, eller så var du regnskapsfører, men det er faktisk mulig å være kundeansvarlig på noen kunder og regnskapsfører på noen kunder”*

Lederne peker også på usikkerhet i startfasen som en mulig årsaksforklaring, hvor en av lederne videre forteller: *“Det kan ha hatt noe å gjøre med hvor flink vi var på å forklare innholdet så veldig mange har følt at det var en klasseforskjell ved at kundeansvarlig har hatt*

*en høyere rang enn regnskapsfører*”, og en annen sier: *“Ja, i starten så kunne man oppleve litt passivitet der rollene ikke var avklart.”*. Dataen vi har innhentet fra lederne viser at de, i likhet med regnskapsførerne, opplevde både usikkerhet rundt og problemer med rollene i startfasen. Flere av informantene peker på at manglende informasjon kan være en del av årsaksforklaringen.

For å undersøke læringsprosesser i organisasjonen ønsket vi å finne ut om organisasjonen har endret noe og hvordan behovet for endring er kartlagt. Først stilte vi regnskapsførerne spørsmål rundt prosessen i ettertid av implementeringen hvor en av regnskapsførerne forteller: *“Jeg tror jo det er på grunn av de ansattes tilbakemeldinger at man hadde denne gjennomgangen man hadde på det forrige fagdage. Regner nesten med det.”*. Informanten henviser til en fagsamling organisasjonen hadde høsten 2022 hvor alle deltakende ansatte fikk mulighet til å gi sine tilbakemeldinger. En annen regnskapsfører henviser også til samlingen: *“[...] så hadde vi jo også en evaluering på de her rollene i under fagdagen i høst og da var vi splittet med regnskapsfører for seg og kundeansvarlig for seg [...]”*. Svarene fra regnskapsførerne viser at det er gjennomført evaluering hvor det ble åpnet for muligheten til å gi innspill. En av regnskapsførerne forteller videre om perioden etter samlingen: *“Så om vi føler oss hørt med de tilbakemeldingene vi kom med og med de innspillene, det vil jeg ikke si at vi gjør.”* En annen av regnskapsførerne forteller om at informantene ikke har blitt informert om resultater av undersøkelsen og forteller: *“Det synes jeg er litt synd at ikke vi får vite hva som ble resultatet ut av (evalueringen)”*. Svaret fra denne informantene underbygger både funnet med at regnskapsførerne har lyst til å involveres i prosesser i organisasjonen og at eventuelle resultater er noe uklart kommunisert i organisasjonen. Svarene fra regnskapsførerne viser at det er gjennomført evaluering av betjeningskonseptet hvor laveste hierarkiske nivå fikk gi tilbakemeldinger. Det er noe uklart for regnskapsførerne om det har skjedd en endring i rutinene. Tidligere i empirien har vi presentert data som indikerer at regnskapsførerne følte rollene og rutinene opplevdes rigide i startfasen og siden begynnelsen nevnes konkret, tolker vi det slik at det har skjedd en endring.

Vi undersøkte om lederne har oppfattet endringer i betjeningskonseptet siden lansering og de tre lederne i utvalget vårt erfarer alle at rollene og rutinene de medfører har blitt mer fleksible. En av lederne forteller om endringer som har skjedd i betjeningskonseptet: *“De er jo sånn sett litt rundere i det nye, presiseringen? La oss kalle det en presisering. Der vi egentlig var mindre rigid”*. Svaret fra informantene indikerer at organisasjonen var kjent med problemer i

startfasen av implementeringen og at det ble tatt grep. Mer fleksibilitet og større frihet underbygges av en annen leder som deler sin erfaring:

*“Den fleksibilitet de har oppnådd med at også regnskapsførere kan opptre som kundeansvarlig har gjort at vi fokuserer mindre på hva som er hovedrollen din i dag enn vi gjorde tidligere. Det vi skal ha i fokus det er egentlig oppgavene som skal utføres på kundene og at de blir gjort, ikke nødvendigvis at det er du som har den og den rollen.”*

Svarene fra lederne samsvarer med regnskapsførernes opplevelse av at det har skjedd en endring i rutiner fra lanseringstidspunktet og tidspunktet for intervjuene. Empirien indikerer at det fantes en viss usikkerhet rundt hva innføring av rollene ville bety for regnskapsførernes hverdag og at rutineene virket rigide for både regnskapsførere og ledere. Videre indikerer empirien at det har skjedd en endring ved at regnskapsførerne har mulighet til å bryte ut av rollene sine.

## **5.5 Oppsummering av empiriske hovedfunn**

Empirien viser at styringsverktøyene er benyttet i ulik grad under strategiimplementeringen. Foretaket har etablert grensesystemer ved å utarbeide rutiner og rollebeskrivelser. Imidlertid viser innhentet data at informantene i liten grad opplever å være begrenset av disse grensesystemene.

Informantene er enige om at diagnostiske kontroller gjennomføres ved kontroll av innsatsfaktorer som timeregistrering og oppfølging av utførte frister, men det kommer også frem det det gjøres målinger av resultater ved gjennomføring av kundeundersøkelser. Videre finner vi at informantene er samstemte om at eksisterende datasystemer kontrollerer innsatsfaktorer som er relaterte til betjeningskonseptet. Empirien viser også at organisasjonen benytter kundeundersøkelser som diagnostisk kontrollsystem for å måle resultater.

Til tross for at de begrensede systemene er viet mest oppmerksomhet under strategiimplementeringen, viser empirien at både regnskapsførerne og lederne opplever å ha stor frihet i arbeidshverdagen. I tillegg oppgir seks av syv informanter at gode kundeopplevelser er en viktig verdi og dermed er kjerneverdiene i organisasjonen forenelig med den nye strategien. Vi kan ikke påvise at informantene opplever at det nye strategiske målet har medført endringer i kjerneverdier. Etter Simons (1995a) påstand om at personlig ansikt-til-ansikt kommunikasjon mellom toppledere og medarbeidere er grunnleggende for

interaktive kontrollsystemer, kan vi ikke påvise at organisasjonen har tatt i bruk denne typen kontrollsystem. Imidlertid opplever regnskapsførerne at de har mulighet til å få gjennomslag for idéer internt på egen avdeling samt at det eksisterer digitale kanaler de kan gi innspill gjennom. Lederne oppgir at de har egne fora hvor de gir tilbakemeldinger til organisasjonens toppledelse.

## 6 Diskusjon

Strategi og styringssystemer har tette koblinger, hvor strategi kortfattet omhandler hvilke mål organisasjonen skal arbeide mot og styringssystemer er verktøyene som brukes for å implementere strategier og følge opp at strategiske mål (Anthony et al., 2014; Simons, 1995a). Organisasjoner må påse at aktørers handlinger samsvarer med det organisasjonen ønsker å oppnå og derfor har også styringssystemer menneskelige aspekter ved seg (Nyland & Pettersen, 2010; Simons, 1995a). Dette gjør at en må se styringssystemer som en helhet og at det vil være utilstrekkelig å studere kun én dimensjon (Malmi & Brown, 2008). Hvordan styringssystemer blir brukt vil påvirkes av flere faktorer, som organisasjonens omgivelser, størrelse og art (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008). Rammeverket vi benytter, levers of control, omhandler hvordan organisasjoner kan implementere nye eller endre eksisterende strategier ved hjelp av fire styringsverktøy. Formålet med disse verktøyene er å legge til rette for frihet og innovasjon samtidig som kontroll opprettholdes (Simons, 1995a). I de neste delkapitlene vil vi analysere hvilke elementer vi finner fra de fire styringsverktøyene som er benyttet i casebedriften vår, for deretter å diskutere hvilke sammenhenger vi finner mellom dem.

### 6.1 Trossystemer

I delkapittel 2.2.2 gjorde vi rede for hvordan trossystemer forteller hvilken misjon selskapet har og spiller en viktig rolle når organisasjonen skal gi aktører frihet til å utforske muligheter for organisasjonen. Trossystemene skal fungere som en guide i denne mulighets søken, bidra til at handlinger styres i ønsket retning, samt skape indre motivasjon og lojalitet hos ansatte (Hermawan et al., 2021; Simons, 1995a). For at trossystemer skal fungere som tiltenkt må ledelsen i organisasjonen tydelig kommunisere selskapets visjon, misjon og kjerneverdier, og de må være tydelige for alle aktører i organisasjonen. Dette er særlig viktig i større og desentraliserte organisasjoner for å unngå at aktører må egenhånd søke etter verdier siden de ikke nødvendigvis samsvarer med organisasjonens intensjoner (Chenhall, 2003; Simons, 1995b). I vår studie arbeider alle informanter på ulike avdelinger, og for å sikre at alle avdelinger og aktører arbeider mot sammen mål vil tydelige og kommuniserte kjerneverdier være essensielt for regnskapsforetaket. Implementering av kjerneverdier skjer gjerne gjennom ubevisste og lange prosesser i organisasjonen og forandrer seg over tid sammen med organisasjonens livssyklus (Bergquist, 1994; Simons, 1995a). Siden regnskapsbransjen

opplever endringer i konteksten de arbeider i, sammen med at organisasjonen er preget av desentralisering, vil kjerneverdiene spille en viktig rolle under strategiimplementeringen.

Informantene i studien er noe delte og nølende i svarene sine på spørsmål om hva de anser for å være organisasjonens kjerneverdier. Noen av informantene nevner konsernets overordnede kjerneverdier, men empirien viser at datterselskapet også har egne kjerneverdier. Selv om vi finner noe nølende svar under datainnsamlingen, finner vi i tillegg at kundeservice oppfattes som svært viktig for informantene og at organisasjonen jevnt over har et kundeorientert perspektiv. Dette kan sees i sammenheng med Mintzbergs (1987) definisjon av at strategibegrepet omfatter organisasjonens perspektiver, og at disse perspektivene vil styres ved hjelp av kjerneverdier (Simons, 1995a). Selv om vi finner at perspektivene i organisasjonen i stor grad dreier seg om å ha foretakets kunder i fokus, kan vi ikke påvise at det nye strategiske målet har bidratt til forandring i opplevde verdier hos aktørene. Årsaken kan være at informantene på egenhånd har forsøkt å søke etter relevante verdier dersom kjerneverdier har vært mangelfullt kommunisert (Simons, 1995b). Ettersom både regnskapsførere og ledere er noe nølende på spørsmål om kjerneverdier, tyder innhentet data på at kjerneverdier har blitt viet lite oppmerksomhet under den strategiske endringen. På tross av dette, er opplevde kjerneverdier forenelige med organisasjonens intensjoner.

Hensikten med betjeningskonseptet og den strategiske endringen i organisasjonen var å øke kundetilfredshet gjennom økt kontakt mellom foretaket og sluttkunden. Siden regnskapsførerne ikke opplever at deres kjerneverdier har endret seg, indikerer empirien at aktørene i organisasjonen hadde et kundeorientert fokus allerede før den strategiske endringen. Dette, sammen med at vi ikke kan påvise endring i organisasjonens perspektiver, samsvarer med observasjoner gjort av Chenhall og Euske (2007) som finner at det er vanskelig å endre perspektiver i organisasjoner som historisk sett har sterke verdier. Samtidig er endringer i kjerneverdier ofte ubevisste prosesser (Bergquist, 1994) og det kan derfor være utfordrende å påvise endring. Dataen vi har innhentet kan derfor ikke utelukke at perspektivene i organisasjonen har endret seg noe, og den klare formuleringen i det strategiske målet kan ha bidratt til å forsterke kundeorienteringen. En kan også antyde at det ikke har vært behov for å bruke ressurser på å endre perspektiver innad i organisasjonen i forbindelse med den strategiske endringen.



## 6.2 Grensesystemer

En av forutsetningene for at ansatte skal kunne gis frihet til mulighetssøken, er at det også finnes grenser som setter rammene aktørene må handle innenfor (Simons, 1995a; Speklé et al, 2017). Når det gis frihet vil det i tillegg finnes en viss risiko for at ressurser brukes på aktiviteter som ikke er hensiktsmessige til tross for at trossystemer er implementert.

Grensesystemer kan typisk bestå av formaliserte regler og rutiner som utgjør rammene for handlingsfrihet (Arjaliès & Mundy, 2013; Simons, 1995a). I hvilken grad disse systemene er formaliserte vil kunne påvirkes av organisasjonens størrelse og kompleksitet (Chenhall, 2003, s. 149; Hoque & James, 2000).

Sammen med den strategiske endringen ble det innført spesialiserte roller som *regnskapsfører* og *kundeansvarlig*, samt rutiner for hvordan disse rollene skal praktiseres. Denne samsvarer med tidligere forskning som viser at organisasjoner som er desentraliserte og av en viss størrelse er tilbøyelige til å formalisere og spesialisere roller og rutiner (Burns & Waterhouse, 1975; Chenhall, 2003; Hoque & James, 2000; Merchant, 1981). Hensikten med rollene og rutinene var å sikre at det nye strategiske målet ble oppnådd og å unngå risiko for at medarbeideres handlingsmønstre ikke var forenelig med organisasjonens mål. Vi kan derfor påvise at organisasjonen har tatt i bruk grensesystemer for å sikre at ansatte arbeider innenfor rammer.

Til tross for at roller og rutiner ble gitt tidlig i implementeringsfasen, finner vi at både regnskapsførere og ledere i startfasen opplevde usikkerhet rundt hva det nye betjeningskonseptet innebar. Dette indikerer at grensesystemene som var satt ikke ble tilstrekkelig kommunisert nedover i organisasjonen. Funnet underbygges av at verken ledere eller regnskapsførere har et bevisst forhold til eller føler seg påvirket av nye rutiner. Empirien har vist at både regnskapsførere og ledere opplever at ansatte gis nok frihet til å utføre arbeidsoppgaver på måtene de selv mener er best, men samtidig viser innhentet data at regnskapsførernes forhold til satte frister og lovverk gir lite rom for mulighetssøkende adferd. Disse reguleringene vil gjelde for alle regnskapsførerne i organisasjonen. Videre kan dette indikere at bransjen som organisasjonen opererer i allerede setter rammer for ansattes mulighetssøken ved myndighetsreguleringer. I tillegg styres regnskapsførernes hverdag i stor grad av digitale fristlister som forteller hvilke oppgaver som skal gjennomføres. Siden kontroll over egen arbeidshverdag er en driver for autonomi, kan en antyde at de digitale fristlistene fungerer som begrensende systemer i organisasjonen. Dette underbygges av funn

av Gerten et al. (2019) og Mengay (2020) som argumenterer for at digitale verktøy kan ha negativ innvirkning på graden av autonomi.

### **6.3 Diagnostiske kontrollsystemer**

Diagnostiske kontrollsystemers overordnede hensikt er å sikre forutsigbar måloppnåelse (Simons, 1995a). Gjennom formaliserte systemer kan ledere overvåke at organisasjonen oppnår forhåndssatte mål og disse målene relateres direkte til Mintzbergs (1987) definisjon av at planer er en del av strategibegrepet. Diagnostiske kontrollsystemer forbindes ofte med tradisjonelle styringssystemer hvor organisasjoner stort sett måler resultater av en prosess, men de kan også velge å måle innsatsfaktorer (Simons, 1995a). Disse systemene innebærer lite involvering fra ledere ved at de kun griper inn om strategien ikke gir ønskede resultater (Su et al., 2017). Sentralt i diagnostiske kontrollsystemer er at det må være mulig å måle resultater av en prosess og at det er mulig å identifisere hva som er kritisk for at organisasjonen skal lykkes med strategien (Simons, 1995a).

Funnene våre viser at opplevde kritiske prestasjonsvariabler er noe delte i organisasjonen. Samtidig kan vi se et mønster blant ledere og regnskapsførere. De tre suksessfaktorene vi har identifisert kan deles i tre kategorier: 1. selve rapporten, dens kvalitet og utarbeidelse, 2. kommunikasjon og relasjoner med kunder og 3. interne prosesser i organisasjonen. I delkapittel 6.1 nevnte vi at det nye strategiske målet kan ha bidratt til å ubevisst endre perspektivene i organisasjonen eller forsterket dem. Aktørenes oppfatninger av kritiske suksessfaktorer underbygger antydningen ved at de nye rutinene hadde som formål å oppfylle disse faktorene. Dette viser at selv om informantene i liten grad har et bevisst forhold til nye rutiner, er hensikten bak rutinene implementert ved at de stemmer overens med opplevde kritiske suksessfaktorer.

Gjennomgående i empirien er at fristlister og gjennomgang av timeføring oppleves som en form for kontrollfunksjon både av regnskapsførere og ledere. Disse elementene eksisterte i organisasjonen i forkant av den strategiske endringen og vi finner at verktøyene er blitt tatt i bruk som kontrollsystem for å overvåke gjennomføring av nye roller og rutiner. Bruk av fristlistene som kontrollsystem overvåker innsatsfaktorer i produksjonen, men i empirien finner vi at regnskapsførere har mulighet til å markere oppgaver som utførte selv om de i realiteten ikke er det. Dette gjør at regnskapsførere har mulighet til å manipulere dataen for egen vinning. Funnet samsvarer observasjonene til Simons (1995a) og Vaivio (2004) som

bemerket at data fra diagnostiske kontrollsystemer ikke nødvendigvis er pålitelige. Samtidig er et annet aspekt ved diagnostiske kontrollsystemer at de fungerer som retningsgivende ved å understreke hvilke områder organisasjonen fokuserer på (Simons, 1995a). Fristlistene vil gi stadige påminnelser om at nye oppgaver tilknyttet betjeningskonseptet skal gjennomføres og vise ansatte at dette er et strategisk fokusområde det gjøres målinger av.

Diagnostiske kontrollsystemer kjennetegnes av at en skal kunne gjøre målinger for å kontrollere at strategien fungerer i henhold til planen (Simons, 1995a). Det strategiske målet for organisasjonen var å oppnå en ønsket markedsposisjon og at dette gjøres via økt kundetilfredshet. I empirien fant vi at det er gjennomført en kundeundersøkelse for å måle kundetilfredshet og at ledere i liten grad involverer seg i prosessen, fremst at resultatene er tilfredsstillende. Disse faktorene er typiske for diagnostiske kontrollsystemer. Dette gjør at vi kan påvise at organisasjonen har innført et diagnostisk kontrollsystem i sammenheng med det nye strategiske målet gjennom å måle kundetilfredshet. Dette i tråd med både levers of control ved at systemet skal sikre forutsigbar måloppnåelse (Simons, 1995a) og kan sees i sammenheng med Mintzbergs (1987) dimensjon ved at strategibegrepet kobles til en plan om hva organisasjonen ønsker å oppnå.

Basert på empirien har vi funnet at implementeringen av det nye betjeningskonseptet har medført at organisasjonen har tatt i bruk diagnostiske kontrollsystemer for å kontrollere at implementeringen går i henhold til planen. Ved at organisasjonen har innført nye oppgaver på regnskapsførernes arbeidslister vil de ha mulighet til å måle både innsatsfaktorer og rolleetterlevelse. Regnskapsforetaket måler også resultater av den strategiske endringen via gjennomføring av kundeundersøkelser.

## **6.4 Interaktive kontrollsystemer**

Hensikten med interaktive kontrollsystemer er at organisasjonen proaktivt skal håndtere strategiske usikkerheter (Simons, 1995a). Kontrollsystemet har videre et tredelt mål ved at det skal motivere ansatte til å dele innspill, det skal kunne måle markedsforhold løpende og kunnskap som genereres skal deles (Simons, 1995a). Dette gjøres ved at toppledere bygger nettverk i alle deler av organisasjonen gjennom å personlig involverer seg og at informasjon som genereres av systemet anerkjennes og diskuteres på alle nivåer. Nettverksbyggingen og personlig involvering gjør at interaktive kontrollsystemer vil kreve mye oppmerksomhet fra ledere (Simons, 1995a; Tuomela, 2005). Videre skal kontrollsystemet drive innovasjon, la nye

strategier danne seg på laveste hierarkiske nivå og på den måten sikre at organisasjonen holder seg aktuell.

Simons (1995a) argumenterer for at personlig involvering av toppledere og kommunikasjon ansikt-til-ansikt er grunnleggende i interaktive kontrollsystemer. Empirien viser at regnskapsførere i hovedsak diskuterer strategiske usikkerheter internt på egne avdelinger og vi finner at det tas avgjørelser på avdelingsnivå ved for eksempel oppgavefordeling. Vi finner videre at regnskapsførerne er usikre på hva som skjer med informasjonen etter den er behandlet på avdelingsnivå. De to funnene indikerer at toppledere i liten grad er involverte på laveste nivå i organisasjonen og bryter derfor med retningslinjene i levers of control-rammeverket. Dette er i tråd med Merchants (1981) observasjoner om at det i større og desentraliserte organisasjoner vil være mindre interaksjoner mellom toppledere og ansatte. I empirien finner vi at en av lederne opplever at det ikke er mulig å inkludere alle ansatte, og utsagnet underbygges av regnskapsførere som nevner at organisasjonens størrelse og struktur kan være til hinder for å dele relevant informasjon med hele organisasjonen. Funnet er i samsvar med teorien ved at både ledes begrensede oppmerksomhet og størrelse på organisasjonen kan være til hinder for å oppnå effekt av interaktive kontrollsystemer (Deosthalee, 2004; Merchant, 1981; Simons, 1995a). Vi finner også at informantene opplever at det er vanskelig å få gjennomslag for idéer, som kan være typisk om organisasjoner er preget av top-down styring. Til tross for dette, finner vi at det er sterkt engasjement i organisasjonen for hvordan foretaket skal lykkes med sitt strategiske mål og i markedet generelt.

En av hensiktene med interaktive kontrollsystemer er at de skal legge til rette for organisatorisk læring ved å oppfordre ansatte til å bryte ut av rutiner og la nye strategier danne seg på laveste, hierarkiske nivå (Simons, 1995a). Empirien viser at både regnskapsførere og ledere opplevde de nye rollene og rutiner som rigide i startfasen av implementeringen. Vi fant også at regnskapsførerne ikke føler seg begrenset av rutinene og paradokset indikerer at informantene har brutt med de nye rollene og rutinene. Dette viser at aktørene har stilt spørsmål ved om de gjør de riktige tingene for å nå det strategiske målet, og har justert adferden sin etter det de mener er mest hensiktsmessig. Dette indikerer dobbeltkretslæring og samsvarer med levers of control-rammeverket. Ved at informantene opplever å ha tilstrekkelig frihet til å arbeide på måten de selv mener er best og har mulighet til å få gjennomslag for idéer på egne avdelinger, finner vi at det er delegert beslutningsmyndighet til lavere nivåer i organisasjonen. Tilrettelegging for beslutningstaking

på lavere nivåer i organisasjonen og tilrettelegging for at aktører kan utfordre gitte rutiner er en sentral del av hensikten med interaktive kontrollsystemer (Simons, 1995a). Dette viser at toppledere i stor grad har tillit til at aktørene tar avgjørelser som samsvarer med organisasjonens strategiske mål, som er i tråd med levers of control-rammeverket. At rollene opplevdes som rigide, men at aktørene nå har brutt ut av rutinene, tyder på at aktørene har tilpasset handlingsmønstrene sine til konteksten organisasjonen befinner seg i. Dette demonstrerer Mintzbergs (1987) perspektiver på at handlingsmønstre er dynamiske ved at aktører vil tilpasse handlinger etter omgivelsene.

Selv om empirien viser at toppledere ikke har vært personlig involvert på alle nivåer i organisasjonen, så finner vi at noen ansatte har vært involvert i utformingen av det nye betjeningskonseptet og at ledere ønsker innspill fra alle avdelinger i organisasjonen. Vi finner også at organisasjonen har investert i datasystemer hvor hensikten med programmene er å gi ansatte muligheten til å dele idéer utenfor egen avdeling. Denne typen formaliserte systemer for kommunikasjon er typisk for store, desentraliserte organisasjoner (Merchant, 1981). Om vi tar Simons' (1995a) perspektiver i betraktning, både ved at kommunikasjon må skje ansikt-til-ansikt og ved at alle ansatte i organisasjoner må inkluderes, så vil ikke de elementene være å regne som interaktive kontrollsystemer. Likevel viser dataen at lederne er bevisste på at idéer fra lavere nivåer i organisasjonen kan ha problemer med å løftes frem og en av lederne sier direkte at foretaket er avhengig å få innspill fra alle avdelinger. Vi finner også at avdelingsledere har for å si hvor de har mulighet til å gi innspill og til en viss grad opplever å ha innflytelse. Empirien viser at det på avdelingsmøter diskuteres strategiske usikkerheter og deles idéer, og avdelingslederne kan derfor fungere som et bindeledd mellom regnskapsførerne og toppledere ved at de deltar på møter med begge parter. På denne måten vil informasjon fra avdelingene bringes oppover i organisasjonen og fungere som et interaktivt kontrollsystem ved at toppledere får tilbakemeldinger. Anerkjennelsen av at det finnes verdifull informasjon på lavere hierarkiske nivåer sammen med at avdelingsledere har noe innflytelse i beslutningsprosesser samsvarer med Simons' (1995a) rammeverk.

Simons' (1995a) påstår at personlig involvering av toppledere er et kriterium for at et kontrollsystem skal være interaktivt. Hans påstand tatt i betraktning, kan vi ikke påvise at det er benyttet systemer for tilbakemeldinger ved implementering av det nye betjeningskonseptet. Selv om denne dimensjonen ved interaktive kontrollsystemer mangler, finnes det muligheter for at aktører kan bryte ut av rutiner de ikke mener er hensiktsmessige. I tillegg finnes det

systemer for tilbakemeldinger ved at avdelingsledere deltar på møter med både ansatte og toppledere, og på den måten bringe informasjon fra bunn til topp.

I foregående kapitler finner vi at de begrensede systemene, grensesystemer og diagnostiske kontrollsystemer, har blitt viet mer oppmerksomhet enn de positive systemene under implementeringen av det nye strategiske målet. Funnene samsvarer med tidligere forskning ved at større og desentraliserte organisasjoner er tilbøyelige til å ta i bruk formaliserte kontrollsystemer, spesialisere roller og utarbeide rutiner (Burns & Waterhouse, 1975; Chenhall, 2003; Hoque & James, 2000; Merchant, 1981). Til tross for at vi ikke kan påvise at de positive systemene er tatt i bruk under implementeringen av det nye strategiske målet så finner vi at det eksisterer innslag av interaktive kontrollsystemer i organisasjonen, og at eksisterende kjerneverdier er i tråd med strategien.

## **6.5 Sammenhengene mellom styringsverktøyene**

Ved analyse av styringssystemer må økonomistyring i organisasjoner behandles som en helhet og ikke enkeltprosesser (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008). *Levers of control* omhandler hvordan fire styringsverktøy benyttes for å implementere og endre strategier i organisasjoner. Hensikten med rammeverket er å oppnå balanse mellom innovasjon og kontroll, og for å oppnå denne balansen må hele rammeverket tas i bruk og styringssystemene analyseres som en helhet (Mundy, 2010; Simons, 1995a).

Vi finner at aktørene i organisasjonen ikke føler seg begrenset av roller og rutiner til tross for at disse ble oppfattet som rigide. Dette indikerer at informantene i praksis har brutt med rollene. I empirien fant vi at informantene mener at kommunikasjon med kunden oppleves som en kritisk suksessfaktor og at kundens opplevelse oppgis å være en gjennomgående kjerneverdi i organisasjonen. De nye rutinene ble tolket av regnskapsførere til at de ikke skulle ha kundekontakt, noe som bryter med deres kjerneverdier og deres oppfatning av at kommunikasjon med kunder er essensielt for at organisasjonen skal lykkes i markedet. Indikasjonen på at informantene har brutt ut av rutiner kombinert med organisasjonens sterke kjerneverdier, samsvarer med tidligere forskning som hevder kjerneverdier vil ha en overordnet rolle blant de fire kontrollsystemene (Chenhall & Euske, 2007; Heinicke et al., 2016; Mintzberg & Waters, 1985; Mundy, 2010; Widener, 2007). I dette tilfellet har kjerneverdiene direkte påvirket etterlevelsen av grensesystemene i organisasjonen.

Ved at avdelingsledere deltar på avdelingsmøter og møter med toppledere, kan de fungere som bindeledd i organisasjonen og muliggjør informasjonsdeling fra regnskapsførere og oppover i organisasjonen. I startfasen opplevde både regnskapsførere og ledere usikkerhet rundt hva det nye betjeningskonseptet ville innebære og at rollene føltes rigide. Empirien viser at regnskapsførerne på intervju tidspunktet opplever å ha stor kontroll over egen arbeidshverdag og er involverte i avgjørelser på avdelingsnivå. Videre indikerer empirien at usikkerheten som tidligere fantes i organisasjonen nå er redusert, og vi finner at toppledelsen i ettertid av introduksjonen har presisert hva de nye rollene innebærer samt gjort noen endringer i rollebeskrivelsen. At usikkerheten i organisasjonen nå er redusert samsvarer med Burns & Waterhouse (1975) funn ved at opplevd kontroll og involvering bidrar til å redusere organisatorisk usikkerhet. Gjennomførte endringer i rutinene gir videre indikasjoner på at informasjon som er generert via interaktive kontrollsystemer har bidratt til å endre grensesystemene i organisasjonen. Dette underbygger Simons (1995a) funn som viser at interaktive kontrollsystemer kan ha innflytelse på formelle kontrollsystemer. Funnet viser også at endringer i organisasjoner strategier skjer over tid og at topplederens involvering er kritisk for å lykkes (Chenhall & Euske, 2007; Porter, 1996).

## 6.6 Autonomi og kontroll

Ifølge Simons (1995a) er det grunnleggende å ta hensyn til menneskelige faktorer i organisasjonen for å lykkes med strategiimplementering. Autonomi er derfor et sentralt poeng i *levers of control*-rammeverket ved at styringssystemene skal bidra til tilstrekkelig grad av frihet, motivere og skape selvdrevne ansatte (Simons, 1995a). Trossystemene og interaktive kontrollsystemer skal bidra til at dette oppnås, men systemene vil kun fungere om de arbeider sammen med de to andre styringssystemene (Mundy, 2010; Simons, 1995a; Tuomela, 2005).

Tidligere forskning viser at digitale verktøy kan være drivere for økt kontroll av medarbeidere (Gerten et al. 2019; Kirchner et al., 2023; Mengay, 2020) og vi finner at regnskapsforetaket i denne studien i stor grad bruker digital teknologi til diagnostisk kontroll. Våre funn samsvarer i så måte med tidligere studier. Gerten et al. (2019) og Mengay (2020) hevder den økte kontrollen som muliggjøres ved hjelp av digitalisering har negativt effekt på arbeidstakeres autonomi, men vår empiri kan imidlertid indikere det motsatte. Regnskapsførerne vet at det digitale arbeidsverktøyet som i stor grad styrer arbeidshverdagen brukes som kontrollsystem, men oppgir også å ha stor grad av frihet og at de har mulighet til å utføre oppgaver på måten de selv mener er best. Tidligere forskning har vist at det er negativ korrelasjon mellom

kontroll og autonomi i organisasjoner (Gerten et al. 2019; Holford, 2019; Lai, 2021; Mengay, 2020; Sund & Lines, 2014). Vår empiri viser imidlertid ikke denne sammenhengen, og samsvarer heller med Simons (1995a) påstand om at diagnostiske kontrollsystemer er en forutsetning for autonomi ved at de styrer organisasjonens fokus.

Det finnes tidligere forskning som viser at hyppig bruk av digitale verktøy kan lede til høy grad av autonomi ved at det åpner for fleksibilitet i form av selvbestemmelse over arbeidstid og sted (Gerten et al., 2019; Kirchner et al., 2023; Langfred & Rockmann, 2016). Kirchner et al. (2023) og Langfred og Rockmann (2016) påstår at organisasjoners kontekst vil ha en avgjørende rolle for å lykkes med at digitalisering vil ha positiv innvirkning på autonomi hos medarbeidere. Strukturelle faktorer som tilgang på kommunikasjonsteknologi, samt arbeidets art, er faktorer som påvirker fleksibilitet og oppgaverelatert autonomi (Kirchner et al., 2023; Langfred & Rockmann, 2016). I empirien finner vi at digitale plattformer eksisterer i organisasjonen og at det finnes kanaler hvor ansatte i regnskapsforetaket kan dele tanker, idéer og kommunisere. Dette gjør at forutsetningene er til stede for å gi fleksible arbeidsordninger, som er drivere for autonomi (Langfred & Rockmann, 2016). Aktørene i caseorganisasjonen opplever at de har stor grad av frihet, men påpeker også at bransjen som foretaket opererer i begrenser deres oppgavefrihet. Dette underbygger påstandene til Langfred og Rockmann (2016) som hevder at graden av autonomi i organisasjoner vil påvirkes av både interne og eksterne faktorer.

En av hensiktene med diagnostiske kontrollsystemer er at de bidrar til å sette agendaen i organisasjonen ved at de forteller aktører hvilke fokusområder de skal ha (Simons, 1995a; Widener, 2007). Ved at regnskapsførernes fristlister fikk nye oppgaver sammen med introduksjonen av det nye betjeningskonseptet, vil de gi stadige påminnelser om det nye strategiske målet. Dette, sammen med at aktørene er bevisste på at timeføring og fristlistene brukes som kontrollmekanismer, gjør at både ledere og regnskapsførere vet hva som forventes av dem. Denne dimensjonen ved diagnostiske kontrollsystemer er i tråd med levers of control-rammeverket og etter Simons (1995a) betraktninger er dette avgjørende for å lykkes med å oppnå høy grad av autonomi. Friheten og selvdrevenheten informantene opplever, sammen med det gjennomgående fokuset på måling av utførte frister, illustrerer hvordan diagnostiske kontrollsystemer tilrettelegger for frihet i organisasjoner. Kjerneverdiens overordnede rolle vil også være en medvirkende faktor på graden av autonomi i organisasjonen (Gagné & Deci, 2005). Funnet av at kritiske prestasjonsvariabler sammenfaller med nye oppgavers hensikt, indikerer at informantene opplever oppgavene som



meningsfulle, som videre leder til indre og autonom motivasjon (Gagné & Deci, 2005).  
Funnene er i tråd med Simons' (1995a) rammeverk ved at diagnostiske kontrollsystemer og  
kjerneverdier jobber sammen for å styre adferd og påvirker graden av autonomi i  
organisasjoner.

## 7 Avslutning og konklusjon

### 7.1 Konklusjon

Denne studien har hatt som formål å undersøke hvordan et moderne regnskapsforetak med flere avdelinger har arbeidet med å gjennomføre en strategisk endring for å tilpasse seg skriftende omgivelser. Studien har i lys av levers of control-rammeverket kartlagt hvilke styringssystemer som er benyttet i prosessen. Problemstillingen som studien har til hensikt å besvare er som følger:

*Hvilke styringsmekanismer benyttes i regnskapsforetak under strategiimplementering?*

Regnskapsforetaket har i hovedsak benyttet begrensede systemer i strategiimplementering. Gjennom rolleinndeling og etablering av nye rutiner har foretaket innført grensesystemer som har fremstått som rigide for aktørene i organisasjonen. Ved gjennomføring av kundeundersøkelser samt bruk av digitale verktøy for å kontrollere etterlevelse av rutinene, benytter foretaket diagnostiske kontrollsystemer til både kontroll av innsatsfaktorer og resultater. Dette støtter tidligere teori om at desentraliserte organisasjoner er tilbøyelige til å formalisere prosesser og å bruke tradisjonelle styringsverktøy, samt at digitale verktøy muliggjør økt kontroll (Burns & Waterhouse, 1975; Chenhall, 2003; Gerten et al. 2019; Hoque & James, 2000; Kirchner et al., 2023; Mengay, 2020; Merchant, 1981). Forskningen vår viser imidlertid at til tross for relativt omfattende bruk av tradisjonelle styringssystemer, er det høy grad av frihet og det finnes derfor indikasjoner på autonomi. Dette gjør at studien underbygger Simons (1995a) påstand om at diagnostiske kontrollsystemer driver autonomi heller en heteronomi, og strider derfor imot tidligere forskning (Gerten et al. 2019; Holford, 2019; Lai, 2021; Mengay, 2020; Sund & Lines, 2014).

Etter Simons (1995a) kriterier er det ikke tatt i bruk interaktive kontrollsystemer under strategiimplementeringen siden det mangler formaliserte systemer som sikrer tilbakemeldinger fra organisasjonen. Det mangler kommunikasjon ansikt-til-ansikt mellom toppledere og regnskapsførere, og regnskapsførerne opplever at det er vanskelig å dele tanker og idéer utenfor egen avdeling. Disse utfordringene er i tråd med tidligere forskning som hevder lederes begrensede oppmerksomhet og organisasjoners størrelse er til hinder for bruk av interaktive kontrollsystemer (Deosthalee, 2004; Merchant, 1981; Simons, 1995a). Selv om disse perspektivene ved interaktive kontrollsystemer mangler, påviser vi at andre aspekter ved kontrollverktøyet eksisterer i regnskapsforetaket. Både regnskapsførernes mulighet til å bryte

ut av formaliserte rutiner, og at organisasjonen på overordnet nivå har endret rutinene basert på tilbakemeldinger fra organisasjonen, gjør at vi påviser at interaktive kontrollsysteemene har en rolle i organisasjonen. I regnskapsforetaket har interaktive kontrollsysteemene direkte påvirket etablerte grensesystemer.

Tidligere forskning viser at kjerneverdier vil ha en overordnet rolle blant de fire kontrollverktøyene (Chenhall & Euske, 2007; Heinicke et al., 2016; Mintzberg & Waters, 1985; Mundy, 2010; Widener, 2007) og vi argumenterer derfor for at organisasjonens gjennomgående sterke kjerneverdier har ledet til bruddet mellom praksis og rutiner. Dette viser at til tross for at regnskapsforetaket ikke har formaliserte systemer for tilbakemeldinger fra organisasjonen eller har vektlagt implementering av kjerneverdier i forbindelse med strategiimplementeringen, så eksisterer disse styringsverktøyene i organisasjonen. Formålet med levers of control-rammeverket (Simons, 1995a) er å skape balanse mellom styringsverktøyene og dette er essensielt for å lykkes med strategiimplementeringer i organisasjoner. Regnskapsforetaket mangler systemer som sikrer tilbakemeldinger fra laveste nivå i organisasjonen og risikerer derfor å gå glipp av muligheter og endringer i kritiske suksessfaktorer. Til tross for dette, og for at begrensende systemer er benyttet i relativt stort omfang, er de fire styringsverktøyene i levers of control-rammeverket benyttet i større eller mindre grad.

## **7.2 Videre forskning**

Denne studien har visse metodiske begrensninger som gir rom for videre forskning. En av begrensningene er utvalgsstørrelsen siden studien er kvalitativ med et begrenset antall informanter. Dette kan påvirke overførbarheten av studiens funn. En mulig tilnærming for videre forskning kan være å gjennomføre en kvantitativ undersøkelse for å inkludere et større utvalg. Flercasestudier kan også være aktuelle for å innhente og sammenligne data fra ulike organisasjoner. Dette kan bidra til å vurdere generaliserbarheten av funnene og om de gjelder for flere organisasjoner og bransjer, eller om de er spesifikke for en bestemt kontekst. Longitudinelle studier kan også være aktuelle for å undersøke hvordan styringssystemer over tid påvirker strategiimplementering.

Det kan være interessant å utforske rollen til digitale verktøy under strategiimplementering og hvordan teknologi kan benyttes for å tilrettelegge for innovasjon og mulighetssøken under kontrollerte forhold i organisasjoner. Dette er svært aktuelle temaer i dagens digitale arbeidsmiljø. Resultatene kan brukes til å utvikle anbefalinger for bruk av digitale verktøy

som styringssystemer. Videre kan det være interessant å undersøke hvordan organisasjoner som arbeider under strengt myndighetsregulerte forhold tilrettelegger for frihet og innovasjon hos arbeidstakere.

## Referanseliste

- Adler, P. S., & Chen, C. X. (2011). Combining creativity and control: Understanding individual motivation in large-scale collaborative creativity. *Accounting, Organizations and Society*, 36(2), 63–85. DOI: 10.1016/j.aos.2011.02.002
- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2004). Regnskap for fleksibilitet og effektivitet: En feltstudie av styringskontrollsystemer i en restaurantkjede. *Contemporary Accounting Research*, 21(2), 271–301. DOI: 10.1506/VJR6-RP75-7GUX-XH0X
- Anthony, R. N., Govindarajan, V., Hartmann, F. G. H., Kraus, K. & Nilsson, G. (2014). *Management control systems*. McGraw Hill Higher Education.
- Arjaliès, D.L. & Mundy, J. (2013). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective. *Management Accounting Research*. Vol. 24 (4), s 284–300. DOI: 10.1016/j.mar.2013.06.003
- Bell, E., Bryman, A., & Harley, B. (2019). *Business research methods* (5. utg.). Oxford University Press.
- Ben Sedrine, S., Bouderbala, A. & Nasraoui, H. (2021). Leadership style effect on virtual team efficiency: trust, operational cohesion and media richness roles. *Journal of Management Development*. Vol 40 (5), s. 365-388. DOI: 10.1108/JMD-10-2018-0289
- Bergquist, W. (1994). Unconscious values within four academic cultures. *To improve the Academy: A journal of Educational development*. Vol. 13 (20210331), s. 349-372. DOI: 10.3998/tia.17063888.0013.029
- Bryman, A. & Bell, E. (2015). *Business research methods* (4. Utg.). Oxford University Press.
- Burns, W. J. & Waterhouse, J. H. (1975). Budgetary control and organization structure. *Journal of accounting research*. Vol. 13 (2), s. 177-203. DOI: 10.2307/2490360
- Busch, T. (2021). *Akademisk skriving: for bachelor og masterstudenter* (2. utg.). Fagbokforlaget
- Cascio, W. & Shurygailo, S. (2003). E-leadership and virtual teams. *Organizational dynamics*. Vol. 31 (4), s. 362-376. DOI: 10.1016/S0090-2616(02)00130-4

- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*. Vol. 28, s. 127-168. DOI: 10.1016/S0361-3682(01)00027-7
- Chenhall, R. H. & Euske, K. J. (2007). The role of management control systems in planned organizational change: An analysis of two organizations. *Accounting, organizations and society*. Vol. 32 (7), s. 601-637. DOI: 10.1016/j.aos.2006.09.007
- Collier, P. M. (2005). Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting. *Management Accounting Research*, 16(3), 321–339. DOI: 10.1016/j.mar.2005.06.007
- Cummings, T. G., & Worley, C. G. (2001). Essentials of organization development and change.
- Dalland, O. (2012). *Metode og oppgaveskriving for studenter* (5. utg.). Gyldendal akademisk.
- Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (2011). *The Sage handbook of qualitative research* (4. utg.). Sage.
- De Haan-Hoek, J., Lambrechts, W. D. B. H. M., Semeijn, J. & Caniels, M. C. J. (2020). Levers of control for supply chain sustainability: Control and governance mechanisms in a cross-boundary setting. *Sustainability*. Vol. 12 (8), s. 3189. DOI: 10.3390/su12083189
- Deosthalee, P. G. (2004). Relationship of work involvement with size of company, nature of appointment, and length of service of employees. *Pakistan journal of psychological research*. Vol. 19 (1/2), s. 15-23.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263–282. DOI: 10.1016/j.mar.2009.07.003
- Fisher, J. (1995). Contingency-based research on management control systems: categorization by level of complexity. *Journal of accounting literature*, 14, 24.

- Fisher, J. G. (1998). Contingency theory, management control systems and firm outcomes: past results and future directions. *Behavioral research in accounting*. Vol. 10, s. 47-57.
- Gagné, M. & Deci, E. L. (2005). Self-determination theory and work motivation. *Journal of organizational behavior*. Vol. 26 (4), s. 331-362. DOI: 10.1002/job.322
- Gerten, E., Beckmann, M. & Bellmann, L. (2019). Controlling working crowds: The impact of digitalization on worker autonomy and monitoring across hierarchical levels. *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik*. Vol. 239 (3), s. 441-481. DOI: 10.1515/jbnst-2017-0154
- Gibcus, P. & Kemp, R.G.M. (2003). *Strategy and small firm performance*. (Rapport nr. H200208). EIM, Business & Policy Research.  
<http://core.ac.uk/download/pdf/7067352.pdf>
- Google Scholar (2023) Hentet 24.05.2023 fra  
[https://scholar.google.com/scholar?cites=11465559379258839306&as\\_sdt=2005&sciodt=0,5&hl=no](https://scholar.google.com/scholar?cites=11465559379258839306&as_sdt=2005&sciodt=0,5&hl=no)
- Guest, G., Namey, E. E., & Mitchell, M. L. (2013). *Collecting qualitative data: A field manual for applied research*. Sage.
- Hall P. A. & Taylor R. C. R. (1996). Political Science and the Three New Institutionalisms. *Political Studies*, 44 (5), s. 936-957. DOI: 10.1111/j.1467-9248.1996.tb00343.x
- Hansen, J. A. (2021, 22. April). - Hjemmekontoret har kommet for å bli – det endrer lederrollen. *Sintef*. – [Hjemmekontor har kommet for å bli – det endrer lederrollen - SINTEF](#)
- Harper, D., & Thompson, A. R. (2011). *Qualitative research methods in mental health and psychotherapy: A guide for students and practitioners*. John Wiley & Sons.  
DOI:10.1002/9781119973249
- Heinicke, A., Guenther, T. W. & Widener, S. K. (2016). An examination of the relationship between the extent of a flexible culture and the levers of control system: The key role

- of beliefs control. *Management accounting research*. Vol. 33, s. 25-41. DOI: 10.1016/j.mar.2016.03.005
- Henri, J. F. (2006). Management control systems and strategy: A resource based perspective. *Accounting, organizations and society*. Vol. 31 (6), s. 529-558. DOI: 10.1016/j.aos.2005.07.001
- Hermawan, A.A., Bachtiar, E., Wicaksono, P. T. & Sa'ri, N. P. (2021). Levers of Control and Managerial Performance: The importance of Belief systems. *Gadjah Mada international journal of business*. Vol. 23 (3), s. 237-261. DOI: 10.22146/gamaijb.62612
- Holford, W. D. (2019). The future of human creative knowledge work within the digital economy. *Futures*. Vol. 105, s. 143-154. DOI: 10.1016/j.futures.2018.10.002
- Hoque, Z. & James, W. (2000). Linking balanced scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance. *Journal of management accounting research*. Vol. 12 (1), s. 1-17. DOI: 10.2308/jmar.2000.12.1.1
- Hyunjung, K., MacDonald, R. H. & Andersen, D. F. (2013). Simulation and managerial decision making: A double-loop learning framework. *Public administration review*. Vol. 73 (2), s. 291-30. DOI: 10.1111/j.1540-6210.2012.02656.x
- Jacobsen, D. I. (2018). *Organisasjonsendringer og endringsledelse*. Fagbokforlaget (3. utg).
- Johannesen, A., Tufte, P. A. & Christoffersen, L. (2011). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode*. (4. utg.). Abstrakt forlag AS.
- Johannesen, A., Christoffersen, L. & Tufte, P. A. (2020) *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag* (4. utg.). Abstrakt forlag AS
- Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard - measures that drive performance. *Harvard Business Review*. Vol. 70 (1), s. 71-79.
- Kirchner, S., Meyer, S. C., & Tisch, A. (2023). "Digital taylorism" for some, "digital self-determination" for others? Inequality in job autonomy across different task domains. *Zeitschrift für sozialreform*. Vol. 69 (1), s. 57-84. DOI:10.1515/zsr-2022-0101



- Kruis, A. M., Speklé, R. F. & Widner, S. K. (2016). The Levers of Control Framework: an exploratory analysis of balance. *Management accounting research*. Vol. 32, s. 27-44. DOI: 10.1016/j.mar.2015.12.002
- Kvale, S. & Brinkmann, S. (2009). *Det kvalitative forskningsintervju* (2. utg). Gyldendal Akademisk.
- Kvålshaugen, R. & Breunig, K. J. (2009). Strategisk kompetansestyring i prosjektbaserte organisasjoner: Fra et forbrukerperspektiv til et produsentperspektiv. *Praktisk økonomi & Finans*. Vol. 25 (3), s. 73-81. DOI: 10.18261/ISSN1504-2871-2009-03-08
- Lai, L. (2014). *Makt og påvirkningskraft: Hvordan få gjennomslag på jobben* (1. utg). Cappelen Damm Akademisk
- Lai, L. (2021). *Strategisk kompetanseledelse* (4. utg). Fagbokforlaget
- Langfred, C. W. & Rockmann, K. W. (2016). The Push and Pull of Autonomy: The Tension Between Individual Autonomy and Organizational Control in Knowledge Work. *Group & organization management*. Vol. 41 (5), s. 629-657. DOI: 10.1177/1059601116668971
- Lincoln, Y. S., & Guba, E. G. (1985). *Naturalistic inquiry*. Sage publications.
- Loot, L. (1997). Organizational learning and management control systems: responding to environmental change. *Management accounting research*. Vol. 8 (1), s. 47-93. DOI: 10.1006/mare.1996.0033
- Malmi T. & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*. Vol. 19 (4), s. 287-300. DOI: 10.1016/j.mar.2008.09.003
- Marginson, D. E. W. (2002). Management control systems and their effect on strategy formation at middle-management levels: evidence from a U.K. organization. *Strategic management journal*. Vol. 23 (11), s. 1019-1031. DOI: 1002/smj.271
- Maslow, A. H. (1967). A theory of metamotivation: the biological rooting of the value-life. *The journal of humanistic psychology*. Vol. 7 (2), s. 93-127. DOI: 10.1177/002216786700700201

- Mason, J. (2017). *Qualitative Researching*. SAGE.
- Maxwell, J. A. (2012). *Qualitative research design: An interactive approach* (2. utg.) Sage publications.
- Mengay, A. (2020). Digitalization of work and heteronomy. *Capital & class*. Vol. 44 (2), s. 273-285. DOI: 10.1177/0309816820904032
- Merchant, K. A. (1981). The design of the corporate budgeting system: influence on managerial behavior and performance. *The accounting review*. Vol. 56 (4), s. 813-829.
- Mintzberg, H. & Waters, J. A. (1985). Of strategies, deliberate and emergent. *Strategic management journal*. Vol 6 (3), s. 257-272. DOI: 10.1002/smj.4250060306
- Mintzberg, H. (1987). The strategy Concept I: Five Ps for strategy. *California management review*. Vol. 30 (1), s. 11-24. DOI:10.2307/41165263
- Mundy, J. (2010). Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. *Accounting, organizations and society*. Vol. 35 (5), s. 499-523. DOI: 10.1016/j.aos.2009.10.005
- Nadler, D. A. (1987). The effective management of organizational change. *Handbook of organizational behavior*, 358-369.
- Nienaber, H. (2022). Employee engagement: Driving strategy implementation through dimensions of organisation. *Journal of management & organization*. Vol. 28 (5), s. 1036-1056. DOI: 10.1017/jmo.2019.22
- Nyeng, F. (2004). *Vitenskapsteori for økonomer*. Abstrakt forlag.
- Nyeng, F. (2012). *Nøkkeltbegreper i forskningsmetode og vitenskapsteori..* Fagbokforlaget.
- Nyland, K. og Pettersen, I. J. (2010). Økonomistyring i staten - likhet eller mangfold? *MAGMA - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*, 4. <http://www.magma.no/oekonomistyring-i-staten-likhet-eller-mangfold>.
- Oliver, C. (1992). The Antecedents of Deinstitutionalization. *Organization Studies*, 13(4), 563–588. DOI: 10.1177/017084069201300403

- Porter, M. E. (1996). What is strategy? *Harvard Business Review*. November-desember 1996. S. 37-55. [https://www.uniba.it/it/docenti/somma-ernesto/whatisstrategy\\_porter\\_96.pdf](https://www.uniba.it/it/docenti/somma-ernesto/whatisstrategy_porter_96.pdf)
- Pudjiarti, E. & Darmanto, S. (2019). Interactive control capability, effective organizational learning and firm performance: An empirical study of milling and metal industry in Tegal. *Management science letters*. Vol. 10 (3), s. 575-584. DOI: 10.5267/j.msl.2019.9.023
- Ringdal, K. (2001). *Enhet og mangfold: samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode*. Bergen: Fagbokforlaget.
- Saldaña, J. (2016). Goodall's verbal exchange coding: An overview and example. *Qualitative Inquiry*. Vol. 22 (1), s. 36-39. DOI: 10.1177/1077800415603395
- Savić, B. & Pavlović, V. (2023). Impact of Digitalization on the Accounting Profession. *Digital transformation of the Financial Industry: Approaches and Applications* (s. 19-34). Cham: Springer International Publishing. DOI: 10.1007/978-3-031-23269-5\_2
- Schei, V., Sverdrup, T. E., Lund, J. & Riise, S. (2015). Fra transaksjon til relasjon? *Magma*. S. 24-33. Hentet fra: [\(PDF\) Fra transaksjon til relasjon? Eventyret om regnskapsføreren som ingen kunne skremme \(researchgate.net\)](#)
- Seth, A. & Thomas, H. (1994). Theories of the firm: implications for strategy research. *Journal of management studies*. Vol, 31 (2), s. 165-192. DOI: 10.1111/j.1467-6486.1994.tb00770.x
- Shurafa, R. & Mohamed, R. B. (2016). Management control systems, organizational learning, and firm's performance: An empirical study from developing economy. *International journal of advanced and applied sciences*. Vol 3 (10), s. 79-88. DOI: 10.21833/ijaas.2016.10.013
- Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: New perspectives. *Accounting, organizations and society*. Vol. 15 (1), s. 127-143. DOI: 10.1016/0361-3682(90)90018-P
- Simons, R. (1991). Strategic orientation and top management attention to control systems. *Strategic management journal*. Vol. 12 (1), s. 49-62. DOI: 10.1002/smj.4250120105

- Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), 169–189. DOI: 10.1002/smj.4250150301
- Simons, R. (1995a). Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal. *Boston, Mass: Harvard Business School Press*
- Simons, R. (1995b). Control in an age of empowerment. *Harvard business review*. Vol. 83 (2), s. 80-88)
- Simons, R. (1999). How risky is your company? *Harvard business review*, 77, 85-95.
- Speklé, R. F., van Elten, H. J. & Widner, S. K. (2017). Creativity and control: a paradox – Evidence from levers of control framework. *Behavioral research in accounting*. Vol. 29 (2), S. 73 – 96. DOI: 10.2308/bria-51759
- Stake, R. E. (1995). *The art of case study research*. Sage.
- Sund, B & Lines, R. (2014). Implisitte teorier om særtrekk ved norsk ledelse. *Nordiske organisasjonsstudier*. Vol. 16 (3), s. 56-79
- Su, S., Baird, K. & Schoch, H. (2017). Management control systems: the role of interactive and diagnostic approaches to using controls from an organizational life cycle perspective. *Journal of Accounting & Organizational change*. Vol. 13 (1), s. 2-24. DOI: 10.1108/JAOC-03-2015-0032
- Tessier, S., & Otley, D. (2012). En konseptuell utvikling av Simons' Levers of Control-rammeverk. *Management Accounting Research*, 23(3), 171–185. DOI: 10.1016/j.mar.2012.04.003
- Tjora, A. (2017). *Kvalitative forskningsmetoder i praksis* (3. utg.). Gyldendal Akademisk.
- Tohidi, H. & Jabbari, M. M. (2012). Innovation as a success key for organizations. *Procedia technology*. Vol. 1, s. 560-564. DOI: 10.1016/j.protcy.2012.02.122
- Tuomela, T.S. (2005). The interplay of different levers of control: a case study of introducing a new performance measurement system. *Management Accounting Research*, Vol. 16 (3), s. 93-320. DOI: 10.1016/j.mar.2005.06.003

- Vaivio, J. (2004). Mobilizing local knowledge with 'Provocative' non-financial measures. *The European accounting review*. Vol. 13 (1), s. 39-71. DOI: 10.1080/0963818032000102971
- Van de Ven, A. H., & Poole, M. S. (1995). Explaining development and change in organizations. *Academy of management review*, 20(3), 510-540. DOI: 10.2307/258786
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, organizations and society*. Vol. 32 (7), s. 757-788. DOI: 10.1016/j.aos.2007.01.001
- Yang, M. M., Young, S., Li, S. L., Huang, Y. U. (2017). Using system dynamics to investigate how belief systems influence the process of organizational change. *Systems research and behavioral science*. Vol. 34 (1), s. 94-108.
- Yin, R. K. (2018). *Case study research and applications: design and methods* (6. utg.). SAGE.

# Vedlegg

## Intervjuguide

Stikkord til oss selv under kartleggingen:

- Å kartlegge om de ansatte opplevde endring samsvarte med ledernes tiltenkte endring – kartlegge grad av samsvar oppfattelse av endringen
- Kartlegge hvordan budskapet om endringen er blitt formulert.
- Være en aktiv lytter
  - «Hva mener du med det?»
  - «Fortell mer om det»
  - «Hva gjorde du da?»

### **Innledning:**

Tusen takk for at du kan delta! Hvordan går det? Er det hektisk? Litt bli-kjent. Finnes ingen gale svar, siden det er deg og dine oppfatninger vi er interessert i. Om du er usikker er det helt greit å si at du ikke vet eller har noen meninger om det.

1. Hvor lenge har du jobbet i **konfidensielt**?
2. Hvilken stilling/rolle har du?
3. Hvilke tanker hadde du rundt det nye betjeningskonseptet da det ble introdusert?
  - Hva var hensikten med det?

Innledning og arbeidsdagen:

4. Hva liker du best å gjøre på jobb?
  - Hvorfor, om det er naturlig.
5. Hva tror du kundene dine setter mest pris på?
6. Hva er viktigst for deg med produktet du leverer? For eksempel raskest mulig, høy utfakturerings, høy kvalitet
  - Føler du at det er samsvar mellom hva du opplever er viktig for deg, og det som er viktig for kundene?

Holdningssystemet og frihet

7. Hva anser du for å være selskapets kjerneverdier? Med kjerneverdier mener vi hva dere står for, hvordan dere jobber og hvordan dere vil bli oppfattet.
8. Føler du at du at dine verdier er de samme som selskapets?
9. Hvis du tenker tilbake til 2019, før prosjektet ble gjennomført, i forhold til nå, har holdningene dine endret seg?
  - Hvis ja, på hvilken måte?
10. Føler du organisasjonen legger til rette for at du kan følge idéer du har?
  - Hvis ja, på hvilken måte? Har du et eksempel?
  - Hvis nei, på hvilken måte? Har du et eksempel?
11. Synes du selv du har nok frihet til å utføre arbeidsoppgavene dine på best mulig måte? Ikke med tanke på arbeidstid/arbeidssted, men om du selv får finne løsninger som du tenker er de beste for både deg selv og kundene?
  - Tror du mer frihet ville gjort at du gjorde en bedre jobb?
    - Hvordan/hvorfor?
  - Tror du mer frihet ville gjort deg mer motivert?

#### Barriersystemet og begrensninger

12. Er det kommet nye rutiner rundt hvordan dere arbeider med kunder?
  - Hvordan har de påvirket deg?
  - Står disse rutineene skrevet ned noen steder?
13. Hva er formålet med de nye rutineene og reglene?
14. Tilbake til frihet som vi var inne på, - føler du deg begrenset av rutineene?
  - Hvis ja, på hvilken måte?
15. Har du vært involvert i å utforme nye rutiner? Det gjelder både fra “øverste hold”, men også om dere på avdelingen har diskutert hvordan ting skal være.
16. Har du opplevd noe positivt med de nye rutineene?
  - Hva har du opplevd?
17. Har du opplevd noen problemer etter de nye rutineene ble implementert?
  - Hva, og hvorfor var det negativt?

#### Diagnostiske kontrollsystemer

18. Prosjektet er en del av en strategisk endring, og strategien lyder nå som følger: *skille oss ut fra våre konkurrenter gjennom å være bedre på kundeoppfølging, spesielt*

*gjennom en unik oppfølging av perioderapporter og gjennom å ta initiativ til relevante oppfølgingsmøter. Hva opplever du som viktige faktorer for at målet skal nås?*

19. Finnes det metoder eller rutiner som undersøker om rollene regnskapsfører og kundeansvarlig etterleves? Hvis ja: hvilke? Har noen spurt deg om hvordan du opplever rollen din?

20. Vet du om det har blitt registrert "avvik", altså at rollene ikke etterleves slik de er tenkt?

Hvis ja: Vet du hvordan avvikene har blitt behandlet, og er det blitt gjort noen endringer ved registrerte avvik?

Hvis nei: tror du noen kontrollhandlinger kunne vært hensiktsmessige?

#### Interaktive kontrollsystemer

21. Kan du fortelle litt om hvordan de nye rollene ble implementert?

22. Hvem tok initiativ til implementeringen?

23. Underveis i implementeringen av rollene og de nye oppgavene: har du hatt tanker om rollene og oppgavene som følger, som du gjerne skulle delt med noen?

Hvis ja: Har du fått muligheten til å dele tankene og innspillene dine?

- Hvordan har du kunnet gi disse innspillene?

- Føler du at du har blitt hørt?

Hvis nei: om du hadde hatt innspill, føler du at du kunne delt de?

- Hvis ja: hvem kunne du delt de med?

24. Har du, i løpet av tiden du har vært ansatt, hatt idéer eller tanker om hvordan selskapet kan bli mer konkurransedyktig? Det kan være måter å arbeide på, hva dere bør fokusere på, noe i markedet som gjør at selskapet bør skifte fokus for å være konkurransedyktig (eks. Ny teknologi).

Hvis ja, hvilke? Og delte du dem med noen?

- Hvordan delte du dem?

Hvis nei, kunne du tenke deg å være mer aktiv i å diskutere muligheter og utfordringer for selskapet?

#### Avslutning og generelt



25. Har prosjektet endret arbeidshverdagen din?  
Hvis ja: på hvilken måte, og hva føler du rundt det?  
Hvis nei: har du noen tanker om hvorfor det ikke har endret arbeidshverdagen din?
26. Helhetlig, hva tenker du om rolleinn fordelingen?  
Hva innebærer regnskapsførers rolle?  
Hva innebærer den kundeansvarlige sin rolle?
27. Hvordan er samspillet og samarbeidet mellom dem?
28. Hvordan opplever du din rolle?
29. Til slutt: er det noe vi ikke har stilt spørsmål om, som du ønsker å dele?  
Problemstillingen handler om dine oppfatninger, så vi setter pris på alle innspill!

# Intervjuguide til intervju av lederne

## Innledning:

Tusen takk for at du kan delta! Hvordan går det? Er det hektisk? Litt bli-kjent. Finnes ingen gale svar, siden det er deg og dine oppfatninger vi er interessert i. Om du er usikker er det helt greit å si at du ikke vet eller har noen meninger om det.

1. Hvor lenge har du jobbet i **konfidensielt**?
2. Hvilken stilling/rolle har du?

Om prosjektet:

3. Hva var bakgrunnen for det nye betjeningskonseptet?
4. Hva var formålet?
5. Hvem tok avgjørelsen om at betjeningskonseptet skulle innføres?

Holdningssystemet og frihet

6. Hva anser du for å være selskapets kjerneverdier? Med kjerneverdier mener vi hva dere står for, hvordan dere jobber og hvordan dere vil bli oppfattet.
7. Føler du at du at dine verdier er de samme som selskapets?
8. Er det gjort noe aktivt for å påvirke ansattes verdier ifm. prosjektet?  
- Hvis ja, på hvilken måte?
9. Føler du organisasjonen legger til rette for at du kan følge idéer du har?
10. Føler du at organisasjonen legger til rette for at øvrige ansatte kan følge ideer de har?  
- Hvis ja, på hvilken måte? Har du et eksempel?  
- Hvis nei, på hvilken måte? Har du et eksempel?
11. Føler du at organisasjonen gir ansatte frihet på en slik måte at de kan gjøre arbeidsoppgaver selvstendig og får friheten de trenger for å finne de beste løsningene?

Barriersystemet og begrensninger

12. Er det kommet nye rutiner rundt hvordan dere arbeider med kunder?  
- Hvilke?  
- Står disse rutinene skrevet ned noen steder?
13. Hva er formålet med de nye rutinene og reglene?

14. Tilbake til frihet som vi var inne på: frihetsbegrensning kan være både positivt ved at en holder kontroll på organisasjonen, men også negativt. Oppfatter du at de nye rutinene setter grenser?
- Hvis ja, på hvilken måte?
15. Hvem har vært involvert i å utforme nye rutiner? (Ansatte? Andre?)
16. Har du opplevd noe positivt med de nye rutinene?
- Hva har du opplevd?
17. Har du opplevd noen problemer etter de nye rutinene ble implementert?
- Hva, og hvorfor var det negativt?

#### Diagnostiske kontrollsystemer

18. Prosjektet er en del av en strategisk endring, og strategien lyder nå som følger: *skille oss ut fra våre konkurrenter gjennom å være bedre på kundeoppfølging, spesielt gjennom en unik oppfølging av perioderapporter og gjennom å ta initiativ til relevante oppfølgingsmøter*. Hva opplever du som viktige faktorer for at målet skal nås?
19. Finnes det metoder eller rutiner som undersøker om rollene regnskapsfører og kundeansvarlig etterleves og hvordan de etterleves? Hvis ja: hvilke?
20. Vet du om det har blitt registrert “avvik”, altså at rollene ikke etterleves slik de er tenkt?
- Hvis ja: Vet du hvordan avvikene har blitt behandlet, og er det blitt gjort noen tiltak ved registrerte avvik? Hvem har i så fall tatt tak i det og hvordan?
  - Hvis nei: tror du noen kontrollhandlinger kunne vært hensiktsmessige?

#### Interaktive kontrollsystemer

21. Kan du fortelle litt om hvordan de nye rollene ble implementert?
22. Hvem tok initiativ til implementeringen?
23. Underveis i implementeringen av rollene og de nye oppgavene: har dere fått tilbakemeldinger på hvordan rollene oppleves? Hvis ja:
- Hvem har gitt denne tilbakemeldingen?
  - Hvordan har tilbakemeldingene blitt behandlet?
24. Har du, i løpet av tiden du har vært ansatt, hatt idéer eller tanker om hvordan selskapet kan bli mer konkurransedyktig? Det kan være måter å arbeide på, hva dere bør fokusere på, noe i markedet som gjør at selskapet bør skifte fokus for å være

konkurransedyktig (eks. Ny teknologi).

Hvis ja, hvilke? Og delte du dem med noen?

- Hvordan delte du dem?

Hvis nei, kunne du tenke deg å være mer aktiv i å diskutere muligheter og utfordringer for selskapet?

25. Finnes det rutiner eller metoder som åpner for at ansatte kan gi sine tilbakemeldinger?

Det kan være for eksempel være om en ansatt har oppdaget en trussel i markedet.

#### Avslutning og generelt

26. Har betjeningskonseptet endret arbeidshverdagen til de ansatte?

Hvis ja: på hvilken måte, og hva?

Hvis nei: har du noen tanker om hvorfor det ikke har endret arbeidshverdagen din?

27. Helhetlig, hva tenker du om rolleinndelingen?

Hva innebærer regnskapsførers rolle?

Hva innebærer den kundeansvarlige sin rolle?

28. Hvordan oppfatter du at samspillet og samarbeidet er mellom RF og KA?

29. Til slutt: er det noe vi ikke har stilt spørsmål om, som du ønsker å dele?

Problemstillingen handler om dine oppfatninger, så vi setter pris på alle innspill!

# Samtykkeerklæring

## Vil du delta i forskningsprosjektet

### Bruk av styringssystemer under strategiimplementering?

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å undersøke hvilke effekter en ser at endring av strategi har hatt og hvordan dette er implementert gjennom styringssystem. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

#### Formål

Bakgrunnen for denne studien er en masteroppgave i økonomi og administrasjon ved UiT Norges Arktiske Universitet og skal se på hvilke effekter en kan se av en strategisk endring i et regnskapsforetak med flere avdelinger spredt utover et relativt stort geografisk område. Gibcus & Kemp (2003) beskriver en strategi som noe som legger føringer på hvordan et selskap skal bruke ressurser for å nå sine mål. Porter (1996) konstaterer at når samfunnet endrer seg, må bedrifter være fleksible og kunne tilpasse seg markedet for å være konkurransedyktige. Tilpasning innebærer endring. Denne endringen kan skje gradvis, naturlig og over tid, eller det kan være en planlagt endring, for eksempel når organisasjonen bestemmer seg for å endre sin strategi. Gjennomføring av en slik endring kan være både tid- og ressurskrevende og for at endringen skal være vellykket må aktører i organisasjonen handle på en slik måte at strategien etterleveres. Nyinstitusjonalisme omhandler blant hvordan normer, lover og historiske strukturer i organisasjonen legger føringer på hvilke handlinger som ansees som rasjonelle (Hall & Taylor, 1996), og i denne oppgaven har vi dette som utgangspunkt for å analysere oppfatninger og tolkninger etter implementering av en strategisk endring. Ved endring av strategi kan det være interessant å se på hvordan styringssystemer er brukt og konsekvenser av dette.

Videre ønsker vi å undersøke følgende problemstilling:

*Hvilke styringsmekanismer benyttes i regnskapsforetak under strategiimplementering?*

#### Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

UiT Norges Arktiske Universitet er ansvarlig for prosjektet.

Oppgaven gjøres i samarbeid med **konfidensielt**

### **Hvorfor får du spørsmål om å delta?**

Utvalget i dette forskningsprosjektet er ansatte i **konfidensielt** som har vært med på endringen ved det nye betjeningskonseptet. Kontaktopplysninger til utvalget har vi hentet internt.

### **Hva innebærer det for deg å delta?**

Hvis du velger å delta i prosjektet innebærer det et intervju med to mastergradsstudenter fra UiT. Formålet med intervjuet er å analysere oppfatninger og tolkninger etter implementeringen av det nye betjeningskonseptet. Vi ønsker også undersøke hvordan styringssystemer er brukt og konsekvensene av dette. Intervjuet vil ta cirka 60 minutter. Vi vil ta lydopptak av intervjuet som vil bli slettet etter transkriberingen.

### **Det er frivillig å delta**

Det er frivillig å delta i prosjektet. Hvis du velger å delta, kan du når som helst trekke samtykket tilbake uten å oppgi noen grunn. Alle dine personopplysninger vil da bli slettet. Det vil ikke ha noen negative konsekvenser for deg hvis du ikke vil delta eller senere velger å trekke deg.

### **Ditt personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger**

Vi vil bare bruke opplysningene om deg til formålene vi har fortalt om i dette skrivet. Vi behandler opplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket.

Det er kun vi som skriver oppgaven og veileder som vil ha tilgang til dine personopplysninger. Navn og kontaktopplysninger vil erstattes med en kode som lagres på egen navneliste adskilt fra øvrige data. All innsamlet data vil oppbevares i passord beskyttede programmer. Personer som skal behandle data er:

- Eini Katarin Brox (student)
- Marte Grønvik (student)
- Jørgen Breivik (veileder)

Deltakere vil ikke kunne gjenkjennes i publikasjonen.

### **Hva skjer med personopplysningene dine når forskningsprosjektet avsluttes?**

Prosjektet vil etter planen avsluttes 1. juni 2023. Personopplysninger vil bli slettet fra digitale systemer, og fysiske dokumenter vil makuleres.

## Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

På oppdrag fra UiT har NSD – Norsk senter for forskningsdata AS vurdert at behandlingen av personopplysninger i dette prosjektet er i samsvar med personregelverket.

## Dine rettigheter

Så lenge du kan identifiseres i datamaterialet, har du rett til:

- innsyn i hvilke opplysninger vi behandler om deg, og å få utlevert en kopi av opplysningene
- å få rettet opplysninger om deg som er feil eller misvisende
- å få slettet personopplysninger om deg
- å sende klage til Datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger

Hvis du har spørsmål til studien, eller ønsker å vite mer om eller benytte deg av dine rettigheter, ta kontakt med:

- UiT Norges Arktiske Universitet ved Jørgen Breivik. Epost: [jorgen.breivik@uit.no](mailto:jorgen.breivik@uit.no). Tlf: 94 03 77 10.
- Vårt personvernombud: Joakim Bakkevold. Epost: [personvernombud@uit.no](mailto:personvernombud@uit.no). Tlf.: 77 64 63 22 / 97 69 15 78

Hvis du har spørsmål knyttet til Personverntjenester sin vurdering av prosjektet, kan du ta kontakt med:

- Personverntjenester på epost ([personverntjenester@sikt.no](mailto:personverntjenester@sikt.no)) eller på telefon: 53 21 15 00.

Med vennlig hilsen

Jørgen Breivik

Eini Katarin Brox & Marte Grønvik

(Forsker/veileder)

---

## **Samtykkeerklæring**

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet «Bruk av styringssystemer under strategiimplementering» og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

- å delta i intervju

Jeg samtykker til at mine opplysninger behandles frem til prosjektet er avsluttet

---

(Signert av informant, dato)



