



Tiltak for å inkorporere rådgivning i regnskapsbedrifter

Av

Peter Christian Reppe Moe og Joakim Eikeland Hordvik

Veileder: Marcus Selart

Masterutredning innen Strategi og Ledelse

NORGES HANDELSHØYSKOLE

Dette selvstendige arbeidet er gjennomført som ledd i masterstudiet i økonomi- og administrasjon ved Norges Handelshøyskole og godkjent som sådan. Godkjenningen innebærer ikke at Høyskolen eller sensorer innestår for de metoder som er anvendt, resultater som er fremkommet eller konklusjoner som er trukket i arbeidet.

Forord

Denne masterutredningen er en del av *FOCUS- prosjektet* ved Norges Handelshøyskole (NHH). Den er skrevet innenfor profilen Strategi og Ledelse og utgjør 30 studiepoeng.

Vi ble observant på prosjektet siste året i utdanningen gjennom vår veileder, Marcus Selart. Han introduserte oss til en oppgave i regnskapsbransjen som vi fant interessant og lærerik. Bransjen har vært gjenstand for en større omorganisering de siste årene. Vi ønsket å se på hvilke tiltak bedriftene har gjennomført for å tilpasse seg endringene. Det har hele tiden vært et mål å skrive en oppgave med fokus på lederskap. Ingen av oss hadde inngående kjennskap til regnskapsbransjen fra tidligere, det gav oss en positiv utfordring og ikke minst ny kunnskap.

Vi vil takke bedriftene som tok seg tid til å stille på intervju i en hektisk årsavslutning. Uten deres bidrag hadde ikke oppgaven vært et faktum. I tillegg vil vi rette en stor takk til vår veileder, Marcus Selart, for gode tilbakemeldinger og veiledning underveis i prosessen. Til slutt vil vi takke våre nærmeste for deres tålmodighet med oss i en travel hverdag.

Bergen, 18. juni 2013

Peter Christian Reppe Moe

Joakim Eikeland Hordvik

Innholdsfortegnelse

FORORD	2
INNHOLDSFORTEGNELSE	3
SAMMENDRAG	7
2 INTRODUKSJON	8
2.1 OPPGAVENS FORMÅL	9
2.2 PROBLEMSTILLING	10
2.3 OPPGAVENS STRUKTUR	10
3 ORGANISATORSKE ENDRINGER I REGNSKAPSFØRINGS BRANSJEN	12
3.1 REGNSKAPSFØRERS ROLLE I NÆRINGSLIVET	12
3.2 KONKURRANSEN I BRANSJEN	13
4 TEORI	15
4.1 FRA REGNSKAP MOT RÅDGIVNING	15
4.2 ORGANISASJONSKULTUR	17
4.2.1 HVILKE FUNKSJONER HAR ORGANISASJONSKULTUREN?	18
4.2.2 ULIKE TYPER AV ORGANISASJONSKULTUR	19
4.2.3 TEAMORGANISERING	22
4.2.4 HVORDAN SKAPE EN GOD ORGANISASJONSKULTUR	23
4.3 ROLLER	26
4.3.1 ROLLE SOM BINDELEDD MELLOM STRUKTUR OG INDIVID	26
4.3.2 ROLLESTRUKTURER	27
4.3.3 BÅSSETTING, FORVENTNINGER OG SPESIALISERTE ROLLER	27
4.3.4 ROLLEKONFLIKTER	28
4.3.5 ETABLERING AV ROLLER, GRUPPERS MODENHET OG EFFEKTIVITET	29
4.4 LEDERSKAP OG BESLUTNINGER	30
4.4.1 BESLUTNINGER PÅ LEDELSESNIVÅ	30
4.4.2 FELLES VISJON	33
4.4.3 VERDIER OG NORMER	34
4.4.4 HVEM BØR INVOLVERES I EN BESLUTNING?	35
4.4.5 IMPLEMENTERING AV BESLUTNINGER	36
4.4.6 HVORDAN LYKKESS MED STRATEGISKE BESLUTNINGER	40

5	METODE	43
5.1	FORSKNINGSDESIGN	43
5.1.1	FORSKNINGSTILNÆRMING	44
5.1.2	TILNÆRMING TIL DATA	44
5.2	INNSAMLING AV DATA	45
5.2.1	INTERVJU	45
5.2.2	UTVALG	46
5.2.3	INTERVJUGUIDE OG FORBEREDELSE	48
5.2.4	GJENNOMFØRING AV INTERVJU	49
5.3	ANALYSE AV DATA	50
5.4	EVALUERING AV METODE	51
5.4.1	RELIABILITET	51
5.4.2	VALIDITET	53
5.4.3	ETISKE VURDERINGER	55
6	RESULTATER	56
6.1	BEHOV FOR ENDRING I BRANSJEN.	56
6.1.1	ENDRET KONKURRANSE	57
6.1.2	NY TEKNOLOGI	58
6.1.3	LAV FORTJENESTE	60
6.1.4	FELLES FORSTÅELSE FOR AT ENDRING ER NØDVENDIG?	62
6.2	ORGANISATORISKE TILTAK	63
6.2.1	VISJON, STRATEGI OG MÅL	63
6.2.2	FELLES VERDIER	64
6.2.3	TEAM	66
6.2.4	MÅL AV RESULTATER	68
6.2.5	OPPKJØP OG FUSJONER	70
6.3	TILTAK MED HENSYN TIL ROLLER	71
6.3.1	FORDELING AV ARBEIDSOPPGAVER I BEDRIFTEN	71
6.3.2	REKRUTTERING	73
6.4	FRA BESLUTNING TIL IMPLEMENTERING	75
6.4.1	LEDERUTDANNING	75
6.4.2	DEFINERTE LEDERROLLER	77
6.4.3	IMPLEMENTERING AV BESLUTNING I BEDRIFTEN	79
7	DISKUSJON	82

7.1	ENDRINGSBEHOV I BRANSJEN	82
7.2	OPPLEVD SUKSESSTILTAK I BRANSJEN	84
7.2.1	EN FELLES VISJON OG MÅL	84
7.2.2	ARBEID I TEAM	86
7.2.3	TILSTREKkelig KAPASITET OG STØRRELSE PÅ BEDRIFT	87
7.3	TILTAK SOM KAN BIDRA TIL VELLYKKET ENDRING	88
7.3.1	SKAPE ET FELLES VERDIGRUNNLAG	88
7.3.2	ENDRE ANSATTES ROLLER	90
7.3.3	MÅLE OG FORMIDLE RESULTATER	93
7.4	LEDERS BETYDNING FOR EFFEKTIVE TILTAK	94
7.4.1	ROLLEN SOM LEDER I REGNSKAPSBEDRIFTER	94
7.4.2	BRANSJESPEKIFIKKE FORHOLD SOM PÅVIRKER BESLUTNINGER	96
7.4.3	LEDELSENS BESLUTNINGSPROSESS UNDER ENDRING	97
8	AVSLUTNING	100
8.1	KONKLUSJON	100
8.2	PRAKTISKE IMPLIKASJONER	101
8.3	BIDRAG OG BEGRENSNINGER	103
8.4	FORSLAG TIL FREMTIDIG FORSKNING	104
9	REFERANSELISTE	106
10	VEDLEGG	114
10.1	INTERVJUGUIDE	114
10.2	INFORMASJONSSKRIV TIL DELTAGENDE BEDRIFTER	117

FIGUROVERSIKT

Figur 1: Endringsmodell for regnskapsbransjen.....	16
Figur 2: Grafisk fremstilling av hvordan skape en god organisasjonskultur.....	26
Figur 3: John Boyds OODA- loop.....	32
Figur 4: Effektive ledelsesbeslutninger i regnskapsførerbransjen.....	40

TABELLOVERSIKT

Tabell 1: Beskrivelse av utvalg.....	47
--------------------------------------	----

Sammendrag

Denne masterutredningen har hatt som formål å indentifisere tiltak ledere i regnskapsførerbedrifter har implementert for å lykkes i endringen fra regnskap mot rådgivning. Datamaterialet er basert på 12 dybdeintervju i seks bedrifter som forteller sine erfaringer om endring, påvirkning på eget arbeid, tiltak iverksatt og prosess både før og etter beslutning om tiltak ble fattet.

Endringsprosesser kan bli gjennomført på forskjellige måter i samme bransje. Beslutningsprosess og hvordan leder implementerer tiltak i egen organisasjon kan bidra til suksess, men også føre til at resultatene uteblir. Det har derfor vært interessant å studere hvordan bedriftene har kommet frem til tiltak og hvordan de er implementert. Ved analyse av intervjuene viser bedriftene felles forståelse for behov om endring, men vi finner indikasjoner på varierende syn av omfang og retning. Resultat er usikkerhet og redusert forpliktelse i organisasjonen til å gjennomføre tiltak som medfører omveltning i egen bedrift.

Vi konkluderer med at ledere i bransjen opplever tre suksessiltak for endring. I tillegg er det iverksatt andre tiltak i bedriftene med varierende grad av effekt. Våre funn indikerer at ledere i regnskapsførerbedrifter nedprioriterer rollen som leder, og prioriterer rollen som regnskapsfører eller rådgiver. Det medfører at leder bruker for lite tid til å følge opp implementering av iverksatte tiltak og tilrettelegging for varig endring.

Funn i utredningen er interessante for ledere i regnskapsførerbedrifter som i fremtiden skal iverksette en endringsprosess mot rådgivning. Basert på erfaringer fra utredningen avslutter vi med å gi ledere våre guidelines for en vellykket endring mot rådgivning.

2 Introduksjon

Dagens bedrifter opererer under stadig høyere krav til endring fra omgivelser. Markedet endrer seg kontinuerlig i takt med globalisering, sterk konkurranse, teknologisk utvikling og et kunde drevet marked. (Härenstam et al., 2004) Det økende presset for endring krever at bedrifter stadig evner å tilpasse seg. De Geus (1988) hevder at tilpasning er nøkkelen til suksess for moderne organisasjoner. Organisatorisk endring innebærer alt fra mindre korreksjoner i ansattes atferd til radikal omstrukturering av bedrifter. Organisasjoner kan være dyktig til å planlegge og velge strategier, men den vanligste fallgruven er deres manglende evne til å implementere den på en vellykket måte. (Salminen, 2008; Waterman et al., 1980)

”Det er én ting som er verre enn endring, og det er status quo.” (John le Carré, 1979)

Det siste tiåret har regnskapsførerbransjen erfart at eksterne omgivelser har endret seg. Statlig regulering av revisjonsplikten, teknologisk utvikling og endring av kundens behov har medført et press på regnskapsbedriftene til å agere på den nye markedssituasjonen. Norges Autoriserte Regnskapsførers Forbund (NARF) har med utgangspunkt i problemstillingen iverksatt et flerårig program for bransjeutvikling i samarbeid med en større forskergruppe ved NHH. Målet er at fokus på regnskapsbransjen skal bidra til ”praktisk anvendbar kunnskap som kan omsettes til handlinger i regnskapsbedrifter som vil satse strategisk på utvikling av egen forretningsvirksomhet” (NARF). Forbundet har initiert økonomisk rådgivning som et satsningsområde for å tilpasse seg det endrede markedsbehovet. Det innebærer å endre den formelle rollen som regnskapsfører mot rådgiver.

Vi identifiserer endring som et større inngrep i organisasjonens struktur med implikasjoner for lederfunksjoner, kultur og roller. Svanberg (2007) påpeker viktigheten av lederskap for å mestre turbulente situasjoner under en endringsprosess. Han fastslår at som leder er det viktig å holde fast ved endring og være tålmodig; resultat vil ikke komme umiddelbart. Hvis ny praksis implementert i en endringsprosess ikke er kompatibel med relevant kultur, vil den alltid være gjenstand for regresjon.

2.1 Oppgavens formål

For å overleve i en bransje med økende konkurranse, endret kundebehov og endring av roller har ledere utført strategiske beslutninger for å møte endringer i omgivelsene. Et resultat er at flere regnskapsførere har endret sin profesjonelle rolle fra regnskap til rådgivning (Døving & Gooderham, 2008). En strategisk beslutning er karakterisert ved å være ny, kompleks og åpen. Den strekker seg over en lang tidsperiode og involverer en rekke dynamiske faktorer (Mintzberg et al, 1998). En viktig ingrediens i strategiske beslutninger er organisasjonskulturen. Alle beslutninger blir både påvirket og påvirker organisasjonskulturen (Marcus Selart, 2010). Organisatorisk læring, utvikling og planlagt endring kan ikke forstås uten å ta hensyn til kultur som en primær kilde for motstand til endring (Schein, 1985). I denne utredningen har det derfor vært naturlig å benytte organisasjonskultur som en del av teorigrunnlaget.

Endringsprosesser krever mye av både leder og ansatt. Hvorvidt man klarer å mobilisere til innsats internt i bedriften er av stor betydning (Kotter, 1996). Leder sin beslutning om tiltak og videre implementeringsprosess danner grunnlaget for utredningen. På bakgrunn av grunnlaget i oppgaven har vi derfor studert lederskap- og beslutningsteori.

Regnskapsførers rolleendring til rådgiver har ikke vært en naturlig del for deres selvvalgte karriereutvikling. Endring av rollen som regnskapsfører innebærer et skift både i den formelle organiseringen i organisasjonen og den uformelle samhandlingen mellom mennesker. Implementeringsprosessen kan være ufullstendig selv etter år med forsøk, fordi ny praksis ikke er forankret i de ansattes normer og verdier (Kotter, 1996). For å analysere og diskutere implikasjoner av ny rolle i bedriften har vi hatt behov for å trekke inn rolleteori.

Endringsprosessen fra regnskapsfører mot rådgiver har pågått i flere år. Enkelte regnskapsførerbedrifter har lyktes i transformeringsprosessen, mens andre bedrifter enten har forbigått endring i stillhet, eller implementert beslutninger som ikke har ført til resultater. Det er indisier på at det eksisterer motstand til endring i bransjen.

Målet vårt er at utredningen skal bidra til ny og anvendbar kunnskap innenfor satsningsområdet til NARF.

Finnes det noen fellesnevner for hvilke tiltak bedriftene har iverksatt og hvordan de er implementert i bedriftene? Kan vi trekke ut guidelines for hvordan inkorporering av rådgivingstjenester bør utføres? Disse spørsmålene har vi til hensikt å besvare.

2.2 Problemstilling

I regnskapsførerbransjen må regnskapsfører i dag utvikle en proaktiv, kundeorientert rolle med økt vekt på rådgiving- i tillegg ha solid kjernekompetanse innenfor regnskapsførers tradisjonelle virksomhetsområde. Det innebærer en vilje til å sette mål som krever både personlig innsats og forpliktelse fra ansatte, som kan underbygges av det Kotter (1996) omtaler som ”establishing a sense of urgency”.

Leder konfronteres med nødvendigheten av å initiere og håndtere implementering av endring som et ledd i bedriftenes utvikling. En konsekvens er at ledere må forstå og ha ferdigheter til å håndtere endringer for å lykkes med sitt lederskap. I denne utredningen antar vi at dagens situasjon vil vedvare. Vi ønsker å drøfte hvilke strategiske beslutninger ledere i regnskapsførerbedrifter har implementert for å inkorporere rådgiving i ansattes arbeidsoppgaver. Vi vil studere endringen i lys av bedriftenes organisasjonskultur, roller og beslutningsteori. Vår problemstilling lyder derfor som følger:

Hvilke tiltak er implementert av ledere for å gjennomføre en vellykket endring fra regnskap mot rådgiving?

Tiltak defineres som ledelsesbeslutninger implementert i regnskapsbedrifter og som har bidratt til å endre organisasjonskultur, minket motstand mot endring av roller, og økt antall rådgivningsoppdrag i bedriften. Problemstilling blir belyst ved intervju av 12 respondenter, fordelt på seks regnskapsbedrifter. Intervjuobjektene består av seks representanter fra ledelsen og seks representanter fra de ansatte i bedriftene.

2.3 Oppgavens struktur

For å belyse problemstilling på en presis og oversiktlig måte består oppgaven av åtte hoveddeler. Oppgaven gir innledningsvis en beskrivelse av regnskapsførerbransjen og endringer bransjen står ovenfor i dagens marked. Deretter blir aktuell teori i form av organisasjonskultur, rolleteori og ledelsesbeslutninger presentert. Neste kapittel omhandler valgt metode som ligger til grunn for utredningen. Her forklarer og begrunner vi valg av analyseverktøy og hvordan datagrunnlaget er samlet inn. Kvalitet på innsamlet datamateriale

blir diskutert og vi vurderer de etiske aspektene ved oppgaven. Videre blir resultat fra tolv intervjuer presentert ved hjelp av sitat. Resultatene vil danne grunnlaget for diskusjon av funn som presenteres i et eget kapittel. Avslutningsvis vil vi konkludere, før vi i kapitlet om praktiske implikasjoner gir guidelines for hva ledere bør utføre ved en inkorporering av rådgivning i bedriftens tjenester. Helt til slutt presenteres bidrag og begrensninger ved utredningen, og forslag til fremtidig forskning.

3 Organisatorske endringer i regnskapsføringsbransjen

3.1 Regnskapsførers rolle i næringslivet

Regnskapsbransjen har de siste årene gjennomgått store strategiske endringer. Arbeidsoppgavene har gått fra arbeid med historiske data til utstrakt kundekontakt og rådgivning angående kundens økonomiske drift og utvikling. Endring i bransjen skyldes i hovedsak to underliggende faktorer; en rask utvikling av IKT - systemer og et endret kundebehov. Utviklingen innenfor IKT har bidratt til å automatisere produksjon av regnskap og bedre effektiviteten i regnskapsbransjen. Kunden ser på regnskapsfører som rådgiver og en bidragsyter for økt lønnsomhet. I dag kreves det økonomiske råd fra regnskapsfører-kunden forventer innspill og veiledning når viktige avgjørelser skal fattes.

I næringslivet er outsourcing en økende trend. Funksjoner som ikke inngår i bedriftens kjernevirksomhet blir overlatt til eksterne aktører. Det frigir administrative ressurser som kan omfordeles til virksomhetens hovedformål. Regnskap, fakturering og lønnsadministrasjon faller inn under regnskaps-, skatte- og avgiftslovgivning. Regelverket er komplisert, omfattende og under stadig revidering. I mange tilfeller er det kostnadsbesparende å overlate arbeidsoppgavene til profesjonelle regnskapsføringsbedrifter.

Forskningsresultat fra en studie utført av professorene Odd Nordhaug og Paul Gooderham ved Samfunns- og næringslivsforskning AS, finansiert av NARF og Norsk Forskningsråd i perioden 2001 til 2005, viser at regnskapsfører oppfattes som en meget viktig medspiller for småbedrifter. Det har bakgrunn i at de besitter en kompetanse som er verdifull for bedriftens daglige drift (Finansdepartementet, 2012).

Tradisjonelt har små og mellomstore bedrifter outsourcet regnskapene sine. I dag er det en økende trend at større bedrifter outsourcer sine økonomifunksjoner. Antall bedrifter som overlater regnskap og andre økonomifunksjoner til profesjonelle regnskapsbedrifter er stigende. I dag benytter ca. 75 % av bedrifter i Norge en autorisert regnskapsfører (Riise, 2013). Antall autoriserte regnskapsførere har økt fra 4 000 i 2002 til om lag 11 000 ved utgangen av 2012. Omsetning i regnskapsførerbransjen var på 10,3 milliarder kroner ved utgangen av 2010, en vekst på 3 % fra 2009 (NARF, 2011).

3.2 Konkurransen i bransjen

I dette avsnitt vil det bli argumentert for at aktører i regnskapsføringsbransjen opererer i tilnærmet fullkommen konkurranse. I et marked med fullkommen konkurranse vil prisen for tjenesten fastsettes i punktet hvor det er likevekt mellom tilbud og etterspørsel. I ren form er det få eksempler på marked med fullkommen konkurranse, men modellen er en god tilnærming og står sentralt i mikroøkonomisk analyse. Mikroøkonomisk teori stadfester at det er fem kjennetegn for at fullstendig konkurranse er gjeldene.

1. *Profittmaksimering*

Både etterspørsels- og tilbudssiden innretter seg slik at profitten maksimeres. Vi antar at både kunde og regnskapsførerbedrift vil opptre rasjonelt. Kunde vil ikke betale mer enn nødvendig og bedriften ønsker å oppnå et godt resultat for hver krone som er investert. Det har blitt gjennomført flere undersøkelser for å stedfeste hvor mange bedrifter som benytter autoriserte regnskapsførere. HSH og NHO gjennomførte en undersøkelse blant sine medlemsbedrifter i mars 2008. Undersøkelsen omfattet 425 aksjeselskap med omsetning under fem millioner kroner. Av disse har 77 % svart at de benytter en autorisert regnskapsfører (Finansdepartementet, 2012). Dersom en bedrift skal velge å outsource regnskaps- og økonomifunksjoner må regnskapsfører tilby en løsning av minst like god kvalitet som er kostnadsbesparende for bedriften.

2. *Homogene varer*

Tjenester som tilbys er homogene. Det betyr at varer er perfekte substitutter og forbrukeren kan velge varen fra forskjellige leverandører. Primærproduktet som regnskapsførerbedrifter leverer til kunden er homogene. Regnskapsfører er autorisert etter gjeldende regelverk og selv om det i dag finnes utallige IKT - løsninger som vil divergere mellom regnskapsførerbedrifter, vil produktet være likt.

3. *Ingen etableringsbarrierer*

Det finnes ingen forhold som ligger til hinder for nyetablering. Regnskapsfører må inneha autorisering. Når formell kompetanse foreligger finnes det ingen etableringsbarriere til hindrer for å gå inn i bransjen.

4. *Fullstendig informasjon*

Alle aktører i markedet har full tilgang på informasjon angående priser, krav fra kunder og andre faktorer som påvirker tilbud og etterspørsel. Bedrifter som søker tjenester fra eksterne

regnskapsførere kan benytte anbudstjenester gjennom internett hvor priser og tjenester raskt kan sammenliknes.

5. *Prisfaste kvantumstilpassere*

Bransjen består av et stort antall uavhengige tilbydere og kjøpere som opererer i markedet samtidig. Det medfører at enkelte aktører ikke er i stand til å påvirke markedet og dermed bestemme prisen. Aktører i et marked med fullkommen konkurranse vil anta at prisen er fast og innrette seg etter denne. Perduco gjennomførte på vegne av NARF i årene 2005 til 2007 en undersøkelse som viste at mellom 71 % og 75 % av alle bedrifter med mellom én og fire ansatte bruker regnskapsfører (NARF, 2007b). Undersøkelsen ble gjennomført blant 2 000 foretak med forskjellig foretaksform og av ulik størrelse, fordelt over hele landet. Undersøkelser viser at både tilbud og etterspørsel for autoriserte regnskapsførere er økende. Selv om bransjen har gjennomført en kraftig konsolidering er antall tilbydere og kunder i markedet fortsatt så stort at de ikke er i stand til å påvirke pris.

Kredittilsynets dokumentbaserte tilsyn i 2006 påpekte at for regnskapsårene 2005 og 2003 gikk henholdsvis 15,4% og 17,2% av alle regnskapsførerselskaper med underskudd (NARF, 2007a). Kredittilsynet (NARF, 2007a) oppsummerte på bakgrunn av tall i 2006 at inntjeningen i bransjen var for lav. Økt vekst i både tilbud og etterspørsel, konsolidering og høy grad av underskudd blant regnskapsførerselskapene, viser at bransjen opererer i tilnærmet fullkommen konkurranse.

4 Teori

En årsak til at endringer ikke gir ønskede resultat er at endringsprosesser ikke ledes. Endringer og endringsledelse er ikke definert som konkrete oppgaver, men handler om å virkeliggjøre ideer og planer som gir positiv utvikling for bedriften (Hennestad, 2002). Regnskapsførerbransjen møter i dag et økende krav til rådgivning fra kundegruppen. Enkelte regnskapsbedrifter har derfor gjennomført en strategisk beslutning om å endre de ansattes arbeidsoppgaver for å tilfredsstille kundens krav om rådgivning. Endring kan medføre økt omsetning for bedriften, men endringsprosesser kan bli møtt med motstand fra de ansatte. I dette kapittel vil vi presentere teori som kan belyse problemstillingen i oppgaven. Vi starter med å presentere en endringsmodell for regnskapsbransjen. Modellen forklarer oppbygging av teorigrunnlag, grunnlag for diskusjon og analyse i utredningen. De teoretiske emnene vil gi forståelse for hvordan regnskapsførerbransjen bør planlegge, utføre og implementere tiltak for å inkorporere rådgivning i sine tjenester.

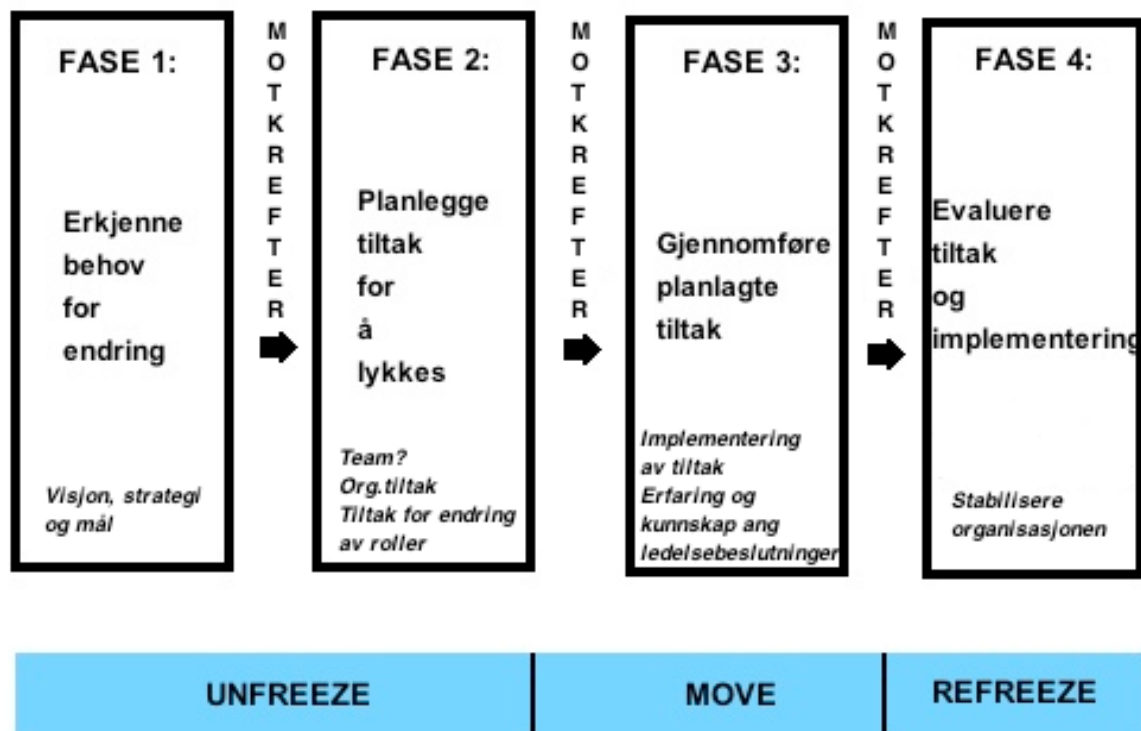
4.1 Fra regnskap mot rådgivning

Organisatorisk endring er en planlagt endring i en organisasjons struktur, systemer, prosesser eller produktmarkedsområder som har til hensikt å forbedre organisasjonens realisering av ett eller flere mål (Lines, 2005). En endring fra regnskapsfører til rådgiver faller inn under en utvidelse av produktmarkedsområder og kan dermed defineres som organisatorisk endring.

En endringsprosess i regnskapsbransjen vil møte varierende grad av motkrefter. Motkrefter kan defineres til å være mennesker som ikke ønsker endring, som ønsker å opprettholde status quo, og som iverksetter tiltak for å hindre at endring faktisk finner sted (Jacobsen, 2004). Motkrefter til endringsprosessen kan både komme fra ledere og ansatte i regnskapsbedrifter. I 2005 ble det lagt frem en rapport på bakgrunn av en studie av 411 virksomheter fra 59 land, som delte "best practices" i endringsledelse (Stangeland, 2008). Denne rapporten viste at årsakene til motstand var forskjellig hos ansatte og ledere i organisasjonen. De vanligste årsakene til motstand hos de ansatte var; manglende forståelse for endring, frykt for tap av arbeidsplass, bekymring for mestring av nye arbeidsoppgaver, komfort med eksisterende tilstand og økt arbeidsmengde uten økning i lønn. Hos ledere er de vanligste årsakene til motstand, tap av makt og kontroll, mer ansvar og oppgaver, manglende forståelse for at endring er nødvendig, manglende ferdigheter for å lede en endringsprosess og usikkerhet knyttet til fremtidig situasjon (ibid.).

Jacobsen (2004) hevder at en planlagt endringsprosess går gjennom fire faser. Ut i fra fasene og Kurt Lewins tre-fase-modell for organisasjonsendringer har vi utarbeidet en modell for planlagt endring i regnskapsbransjen.

Endringsmodell for regnskapsbransjen



Figur 1. Endringsmodell for regnskapsbransjen. Fritt etter Jacobsen (2004) og Lewins tre-fase-modell for endring.

I fase 1 må ledere i regnskapsbedrifter erkjenne at det har oppstått et behov for endring. Behov må kommuniseres til de ansatte slik at det oppstår en felles forståelse om behov for endring. Gode virkemidler for å oppnå en felles forståelse er visjon, strategi og mål for bedriften (Kotter, 1996).

Når både ledere og ansatte i bedriften har oppnådd forståelse for endring beveger organisasjonen seg over i fase 2 hvor planlegging av tiltak for å gjennomføre en effektiv endringsprosess blir iverksatt. Ved endringsprosessen fra regnskapsfører mot rådgiver er det naturlig at lederen tar hensyn til organisasjonskultur i bedriften og vurderer hvilke konsekvenser en endring av de ansattes rolle vil medføre. I fase 2 vil det i tillegg være

naturlig å se om ny organisasjonsstruktur vil være hensiktsmessig for bedriften.

Fase 3 beskriver gjennomføringen av planlagte tiltak fra leder i regnskapsbedriften. Implementeringsprosessen, riktig beslutning til rett tid og lederens erfaring/ferdigheter i både ledelsesbeslutninger og lederrolle vil være avgjørende for om tiltak vi gi ønsket effekt.

I den siste fasen må leder evaluere de tiltak som er iverksatt og implementeringsprosessen som ble benyttet. Har tiltak gitt ønsket effekt og er transformering av bedriften fullført? Dersom bedriften har lykket med prosessen må endringen forankres i den nye bedriftskulturen (Kotter, 1996). En endringsprosess kan være svært krevende for involverte parter, og lederen må sette av tid og ressurser til å stabilisere organisasjonen.

Mellom hver fase vil endringsprosessen bli møtt av motkrefter. Motkrefter kommer til uttrykk på forskjellige måter og gjennom forskjellige faser- fra passiv til aggressiv motstand, hvor motstand gradvis blir sterkere og mer åpenlys (Stangeland, 2008). Graden av motstand kan være avgjørende for om endringen lykkes (Jacobsen, 2004). Dersom leder mislykkes i å gi gode og overbevisende svar på faktorer som medfører motstand, vil konsekvenser for endringsprosessen være uheldig. Fase 1 er den kritiske fasen av en planlagt endringsprosess, og lederens kommunikasjon til de de ansatte vil være avgjørende for hvilke motkrefter som oppstår i endringsprosesser til regnskapsførerbedrifter.

4.2 Organisasjonskultur

Organisasjonskultur er som mange andre begrep i samfunnsvitenskapen umulig å konkretisere, enten om man ser det i sammenheng med større sosiale systemer, eller knyttet til grupper og organisasjoner (Bang, 2003). I et antropologisk perspektiv sier Edward B. Taylor følgende:

”Kultur er den komplekse helhet som består av kunnskaper, trosformer, kunst, moral, juss og skikker, foruten alle de øvrige ferdigheter og vaner et menneske har tilegnet seg som medlem av et samfunn.” (Eriksen, 1993: 15)

Ravasi & Schultz (2006) definerer organisasjonskultur som en portefølje av felles mentale antakelser som styrer holdninger og verdier ved å definere aksepterte situasjonsbetingede normer.

Kultur er abstrakt og vanskelig å forklare med ord. Man skiller ofte mellom to dimensjoner; kultur som systemer av delte oppfatninger, ideer, verdier og betydninger, eller kultur som synlige objekt og atferd i en gruppe. Med andre ord kan kultur være ”usynlig” på den måten at den ligger i individets kognitive systemer, eller at den er synlig gjennom interaksjonsmønstre eller overførte atferdsmønstre (Sjøvold, 2006).

Det er vanlig å dele organisasjonskultur i to grunnleggende komponenter: kulturinnhold og kulturuttrykk (Bang, 2003). Førstnevnte, også kalt kjerneelementer, er den blandingen av betydninger, meninger og modeller for handling som kulturen består av, og som ligger i medlemmenes kognitive tankegang; verdier, normer, grunnleggende antakelser og virkelighetsoppfatninger. Kulturuttrykk er en operasjonalisering av kulturinnholdet, som blir gruppens praksis for eksplisitt bekrefte og uttrykke gruppens handlinger, objekter og kjøreregler. Kulturuttrykk er synlige, observerbare produkter av kulturen i en organisasjon. De kalles bærere av kultur, og Bang (2003) har valgt å dele dem inn i fire kategorier; atferdsuttrykk, verbale, materielle og strukturelle uttrykk.

Kulturinnhold og- uttrykk har et gjensidig påvirkningsforhold i den grad at kulturens innhold manifesterer seg i kulturens uttrykk, samtidig som uttrykket er med på å forme innholdet (ibid.).

4.2.1 Hvilke funksjoner har organisasjonskulturen?

Schein (1985) mener organisasjonskulturen ivaretar to hovedfunksjoner; mestre eksterne tilpasninger og mestre intern integrasjon. Førstnevnte punkt handler om å tilpasse organisasjonen til omgivelsene. Den interne delen fokuserer på å styre de interne prosessene for å sikre at organisasjonen fungerer optimalt. Schein sier at selv om disse to områdene henger sammen så er det nyttig å skille dem med hensyn på å analysere organisasjonskulturens funksjon.

4.2.1.1 *Eksterne tilpasningsproblemer*

Eksterne tilpasningsproblemer omhandler alle saker, problemer og oppgaver som i større og mindre grad påvirker organisasjonens forhold til omgivelsene; kunder, leverandører, myndigheter, markedet etc. Organisasjonen er avhengig å mestre sine omgivelser for å hevde sitt eksistensgrunnlag (Bang, 2003).

4.2.1.2 Interne integreringsproblemer

Interne integreringsproblemer referer til utfordringer som oppstår når organisasjonen skal prøve å legge til rette og definere relasjonene mellom organisasjonsmedlemmene, eksempelvis ved å uttrykke verdier, regler og normer som de ansatte skal forholde seg til. De interne organisasjonskulturmodellene vil både være påvirket av og selv påvirke hvordan bedriften tilpasser seg eksterne omgivelser (Bang, 2003).

4.2.2 Ulike typer av organisasjonskultur

Sjøvold (2006) beskriver hvordan en gruppes modenhetsnivå påvirker organisasjonskulturen. Det er sammenheng mellom modenhetsnivå og hvilke grunnleggende funksjoner som er mest fremtredende i gruppen. En gruppe på lavt modenhetsnivå kjennetegnes for eksempel av et begrenset sett av funksjoner som er operative. Det vil si at gruppens medlemmer ikke mestrer alle nødvendige roller som gjør gruppen i stand til å takle utfordringer og kompleksitet på en effektiv måte. Ved å observere hvilke roller og atferd som dominerer gruppens samhandling vil man også kunne identifisere gruppens kultur. En gruppe med høyt modenhetsnivå karakteriseres som en ”optimal tilstand for produksjon og nyskaping”, og hvor samtlige roller ivaretas av medlemmene til enhver tid (ibid.).

Sjøvold definerer seks ulike typer av organisasjonskultur:

4.2.2.1 Tilbaketrekningskultur

Tilbaketrekningskultur preges av en tilstand hvor apati, tilbaketrekning og oppløsning er fremtredende, og samhold er fraværende. Gruppens medlemmer kan opptre selvstendig, men de evner ikke å jobbe sammen på en god måte. Det er liten selvtillit i gruppen og frykten for å feile eller føle seg liten dominerer tankevirksomheten. Gruppen har liten gjennomføringskraft og preges av en hjelpeløs tilstand. Lederen er et mål for frustrasjon, og ethvert forsøk på å lede organisasjonen mot ytelse og måloppnåelse vil sannsynligvis bli mottatt med mistenksomhet og mer tilbaketrekning. Kulturen er i oppløsning og man mangler en rollestruktur med elementer som motiverer til samhandling og produktivitet (Sjøvold, 2006).

4.2.2.2 Avhengighetskultur

En gruppe med avhengighetskultur karakteriseres av lojalitet, disiplin og lydighet ovenfor et bestemt system eller en ideologi. Den mest fremtredende atferden i gruppen er passivitet og

underkastelse. Gruppens medlemmer underkaster seg noen få sterke enkeltpersoner som behersker omsorgs- og kontrollrollen, og hvor de selv fyller avhengighetsrollen. De lever etter klare regler og respekterer autoritetenes hierarki. Lederen vil være et forbilde som tar ansvar for gruppens måloppnåelse, velferd og definerer gruppens virkelighetsoppfattelse. Gruppen tilstreber mening gjennom uttrykte symboler, og sosialisering av nye medlemmer og kritiske hendelser blir ritualisert (Sjøvold, 2006).

4.2.2.3 Opposisjonskultur

Opposisjonskultur kan beskrives som en kamp om politikk og makt. Samhold i en slik gruppe er følelsen av å alliere seg mot en felles trussel. Normalt vil en opposisjonsrolle ha funksjon som et korrektiv i en balansert gruppe. Hvis gruppen derimot domineres av opposisjonsatferd vil dette virke ødeleggende for samspill og tillit. Det er en kultur preget av ”hyppig alliansebygging blant medlemmene, gjensidig mistenksomhet, utbredt vilje til å kjempe for å karre til seg av det som oppfattes som begrensede ressurser samt åpen aksept for enkeltpersoners rett til makt...” (Sjøvold, 2006: 150). McClelland (1970) beskrev denne tilstanden som ”maktens mørke ansikt”. Tøff og aggressiv atferd dyrkes, og leder forventes å kjempe for sin egen undergruppe mot andre potensielle subgrupper (Sjøvold, 2006).

4.2.2.4 Kontrollkultur

En kontrollkultur har en overvekt av kontrollfokus i gruppen sin. Mens grupper preget av en avhengighetskultur underkaster seg regler, hierarki og autoritet, vil en ”kontrollgruppe” aktivt produsere dem. Denne kulturen tilstreber utstrakt bruk av kontrollmidler og har ofte utviklet en mistillit til aktører i omgivelsene. Nye ideer, personer og tanker fra utenforstående oppleves som trusler og møtes med mistenksomhet. Typiske kjennetegn på en kontrollkultur er analytisk atferd, teknisk ekspertise og søken etter de mest logiske og rasjonelle løsningene. Det er dårlige forhold for kreativitet og tilpasning til endringer. Lederen kan sees på som en bauta som står opp og leder organisasjonen effektivt mot de ”onde” utenforstående (Sjøvold, 2006).

4.2.2.5 Omsorgskultur

”Limet” i grupper preget av omsorgskultur styres av verdier som støtter mellommenneskelige relasjoner. Medlemmene er opptatt av å støtte hverandre, lytte og ivareta interessene til hver enkelt. Det viktigste for gruppen er at alle har det bra. Verdier som ytelse og måloppnåelse kommer langt bak i rekken av prioriteringer, og det finnes alltid

en unnskyldning for ikke å ta beslutninger, eventuelt følge opp avgjørelser som er blitt tatt. Gruppens medlemmer forventer at leder vektlegger omsorg og beskytter sine underordnede (Sjøvold, 2006).

4.2.2.6 Synergikultur

Sjøvold (2006) betegner synergikultur som det motsatte av tilbaketrekningskultur. Det er det nærmeste man kommer en fullkommen kultur, hvor medlemmer er opptatt av å bidra og utvikle seg gjennom andre likemenn. Medlemmer verdsetter likeverd og deres syn på innflytelse er basert på gjensidig respekt. Selv om fokus er på samarbeid, vil det også være rom for individuell utvikling. Samtlige roller blir balansert ved at effektivitet og måloppnåelse oppfylles på ene siden, samtidig som man ivaretar omsorg og åpenhet på andre siden. Tryggheten på hverandre innad i gruppen gjør at medlemmene i høy grad bruker omgivelsene til å utveksle erfaringer og informasjon. Det gir dem evnen til å hente inputs og omsette nye ideer til handling.

Slike grupper blir ofte omtalt som proaktiv og nyskapende. Lederen er opptatt av demokratiske prosesser og de uformelle lederfunksjonene deles mellom alle i gruppen. Videre beskrives en slik synergikultur av at det er ingen klar rollefordeling, men at de fleste medlemmene behersker alle rollene. En slik gruppe har et stort potensial for vekst både for gruppen og det enkelte medlem. Sjøvold (2006) kaller dette for en moden gruppe, mens Argyris & Schön (1978) betegner det som en lærende organisasjon. Gode informasjons- og utvekslingsrutiner bidrar til gode tilpasningsevner og systemer hvor gruppen identifiserer og danner grunnlaget for viktige strategiske handlinger. En organisasjon som bygger sin suksess på samhandling med eksterne omgivelser og agerer i forhold til nye trender før sine tradisjonelle konkurrenter, oppnår store fordeler (Sjøvold, 2006).

Selv om Sjøvold (2006) beskriver seks ulike kulturer, vil de fleste grupper og bedrifter bestå av en mer eller mindre balansert blanding av kulturtyper. Det vil ofte være en type som er mer fremtredende enn andre og virke inn på enkeltmedlemmer sin atferd. Det vil sannsynligvis herske ulike typer kulturer i forskjellige regnskapsbedrifter. Et regnskapsfirma som kun tilbyr tradisjonelle regnskapstjenester vil kanskje være preget av en kontroll- eller avhengighetskultur. En regnskapsbedrift som har tilpasset seg rådgivning kan være karakterisert av en kultur hvor de ulike rollene er mer balansert. De vil potensielt være nærmere en synergikultur.

4.2.3 Teamorganisering

I løpet av de siste 20 årene er det presentert en lang rekke definisjoner på hva et team er. Cohen & Bailey (1997) har gitt følgende definisjon:

“A team is a collection of individuals who are interdependent in their tasks, who share responsibility for outcomes, who see themselves and who are seen by others as an intact social entity embedded in one or more larger social system, and who manage their relationship across organizational boundaries.”

NARF hevder at det er en økende tendens i regnskapsførerbransjen til å endre organisasjonsform mot teamstruktur¹. Mohrman, Cohen & Mohrman (1995) forklarer at arbeidsoppgaver i næringslivet har blitt mer komplekse. Arbeidsoppgavene er for kompliserte til å utføre alene og man velger derfor å teamorganisere deler av arbeidet (ibid.). Det kan være en tendens også i regnskapsbransjen.

Ved å studere teamlitteratur kan man oppnå en god forståelse for hvordan nyetablerte team kan legge en godt grunnlag for suksess (Schei et al. 2012). I dag antas det at teamarbeid er mer effektivt enn individuelt arbeid, men det er ingen automatikk i at en teamstruktur gir effektive resultater. Både Hackman (1990) og Katzenbach & Smith (1993) har publisert rapporter som motbeviser høyere effektivitet i team enn individuelt arbeid. Et velfungerende team må oppfylle fem kriterier for å oppnå effektivitet (Thompson, 2008):

- 1 Arbeid mot et felles mål.
- 2 Gjensidig avhengighet mellom medlemmer for å oppnå felles mål.
- 3 Teammedlemmer sin identitet er kjent og teamet er stabilt over tid.
- 4 Medlemmer har autoritet over eget arbeid og de interne prosesser.
- 5 Teamet opererer i et sosialt system.

Mathieu & Rapp (2009) foreslår et fokus på to aspekter ved team i oppstartsfasen; taskwork og teamwork. De argumenterer for en tilrettelegging av team slik at både arbeidsoppgaver

¹ Møte med Jørgen Lund i NARF.

og samspill mellom medlemmer blir effektivt. Taskwork og teamwork omhandler tilrettelegging av arbeidersoppgaver og samspill for effektive team. Taskwork beskriver hva teamet utfører. En slik plan bør inneholde hovedoppgaven til teamet, en strategi for hvordan teamet skal løse sine oppgaver og hvordan strategien skal implementeres (Mathieu & Schulze, 2006). Teamwork er en plan for hvordan teamet vil arbeide sammen (samspillet). Planen er avhengig av både teamets situasjon og hvilke oppgaver det skal utføre. Et viktig element i teamwork er å få fordelt roller og ansvar (Guttman, 2008).

Forskning indikerer at planlegging av taskwork og teamwork kan ha positiv effekt på effektivitet i team (Mathieu & Rapp, 2009), men i næringslivet blir planlegging av team lavt prioritert sammenlignet med oppgaver team får ansvar for å utføre. Dårlig planlegging av teamarbeid kan dermed lett bli en fallgrube for regnskapsbedrifter. Et annet faremoment ved teamarbeid er at dersom medlemmer av teamet opplever at deres bidrag ikke er viktig/verdsatt. Det kan føre til redusert motivasjon og engasjement (Karau & Williams, 1993). Redusert motivasjon og engasjement medfører at medlemmer er mindre effektiv i en teamstruktur enn ved individuelt arbeid (Schei et al. 2012). Det vil i tillegg være vanskelig å oppdage at medlemmer av teamet ikke føler seg verdsatt. Resultatet kan bli at teamets effektivitet reduseres uten å bli oppdaget.

Belønningssystem/bonusordninger og tilbakemeldinger har klare sammenhenger med teameffektivitet. En undersøkelse gjennomført av Kirkman & Rosen (2000) indikerte at belønningssystemer med hovedvekt på team og en liten individuell del gir gode resultater. Konstruktive tilbakemeldinger og oppfølging fra ledelsen gir en positiv effekt.

4.2.4 Hvordan skape en god organisasjonskultur

Det eksisterer mange ulike oppskrifter for hvordan en god organisasjonskultur skal bygges. O'Reilly et al. (1991) utviklet modellen "Organizational Profile Model (OPM)" som de mener er nyttig til å måle organisasjonskulturens effekt på bedriftens resultat og dermed kan fastslå om kulturen er positiv eller negativ. En annen populær modell er Denisons (1990) som bygger på fire generelle dimensjoner: oppdrag, tilpasningsdyktighet, involvering og konsistens. Vi har valgt å benytte Richards (2004) modell.

Richards (2004) skriver om hvorfor kultur er fundamental for enhver bedrift og forklarer eksplisitt hvordan man skaper en god kultur bygget på følgende grunnprinsipper: gjensidig tillit, kontrakten av lederskap, fokus og retning og tyngdepunkt.

”Konkurrenter kan kopiere alle detaljer i forretningssystemet vårt- alt fra ruter, seter og måltid til flytype etc, men kulturen vil de derimot aldri kopiere.” (Kelleher, 2003)

Denne uttalelsen peker på et viktig poeng i forbindelse med organisasjonskultur, nemlig de implisitte og egenartede mekanismene som ligger forankret i organisasjonen, og som kan være avgjørende for suksess.

4.2.4.1 Gjensidig tillit

Richards (2004) forklarer at gjensidig tillit er den interne harmonien som forandrer en gruppe med individer til et team. Av denne grunn kan tillit anses som fundamentet i en hver konkurransedyktig organisasjon. Kommunikasjon vil bedres med tillit blant medlemmer i bedriften, noe som akselererer interaksjonsprosessen i en beslutningsgruppe. Med god kjennskap til hverandre og et tillitsbasert forhold vil medlemmer av erfaring plukke opp signaler for hvordan de skal opptre ovenfor hverandre i forskjellige situasjoner (ibid.). Viktigheten av organisasjonens tillit og tilknytning til de ansatte for å oppmuntre til åpen kommunikasjon og involvering er en av hjørnesteinene i teorien om ”klankultur”. Et åpent klima sprer tillit og gir grobunn for initiativ (Cameron & Quinn, 1999).

4.2.4.2 Implementer kontrakten av lederskap

Cooke (1987) beskriver i sin teori om ”konstruktiv kultur” at organisasjoner som oppmuntrer de ansatte til å oppnå sitt fulle potensial resulterer i høyere motivasjon, trivsel, teamsamarbeid, kvalitet og verdiskaping. Konstruktive normer er tydelig i organisasjoner hvor innstillingen er at kvalitet er foretrukket fremfor kvantitet, kreativitet fremfor konformitet, samarbeid gir bedre resultat enn konkurranse og resultat blir evaluert som en helhet i stedet for individuelt.

Det å skape en effektiv organisasjonskultur er avhengig av ledelsen og deres forhold til de underordnede. Ofte handler det om å avklare interne forhold. En god måte å gjøre dette på er å skape en felles forståelse for ansvar og myndighet- lage en ”kontrakt av lederskap”. Det vil forsterke den gjensidige tilliten og implisitte kommunikasjonen. Det beste med en slik ansvarsavklaring er at man ikke tillater detaljstyring. En slik ”kontrakt” bør gi total frihet til den ansatte innenfor vedkommendes virkeområde (Richards, 2004).

4.2.4.3 Gi fokus og retning

En av de viktigste punktene innenfor organisasjonsteori handler om å definere mål og ambisjoner for virksomheten. Coleman (2013) sier at en god kultur starter med en visjon eller en definert målsetting. Godt definerte mål bidrar til å veilede organisasjonens verdier og gi dem en hensikt. De vil samtidig påvirke den ansatte til å orientere sitt fokus mot bedriftens ambisjoner og uttalte målsettinger.

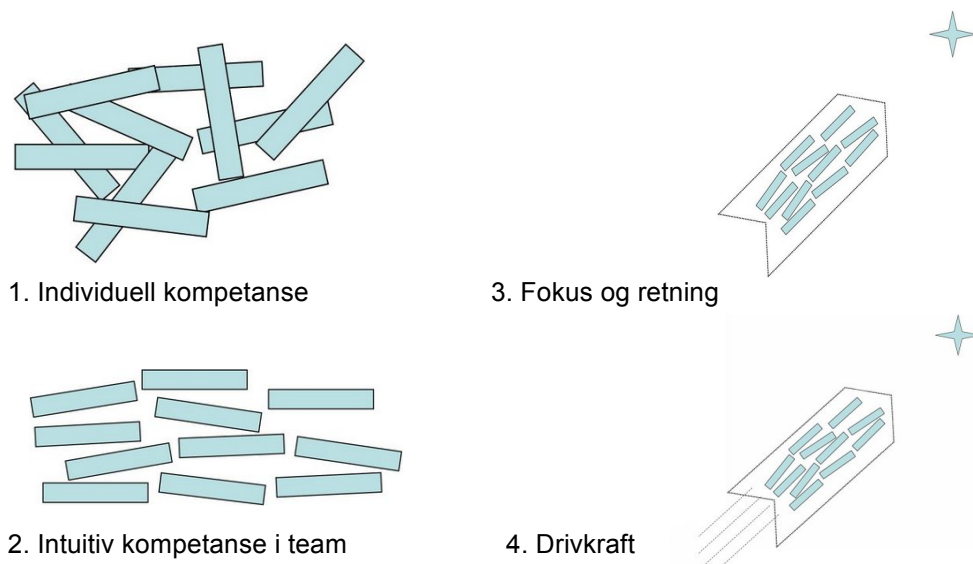
”Kontrakten av lederskap” er nyttig til å motivere det enkelte individ til å ta initiativ innenfor sitt ansvarsområde. Når man skal lede en organisasjon, og samtidig oppfordre til initiativ, er det også nødvendig med et virkemiddel. Det man ønsker å oppnå er å alliere medlemmene gjennom positive og motiverende handlinger, og føre dem i samme retning (Richards, 2004).

4.2.4.4 Tyngdepunkt

Tyngdepunkt kan sammenlignes med en drivkraft som setter medlemmer i organisasjonen i bevegelse mot fokuset. Den må gi de ansatte veiledning i situasjoner hvor det ikke finnes formelle styringsparametre (Richards, 2004). Tyngdepunktet må ha et eksternt fokus- mot kunden og markedet. Det siste man trenger er noe som driver oppmerksomheten innover i organisasjonen, slik som mange mål gjør. Drivkraften må forsterke den gjensidige tilliten. Den må også gjennomsyre hele bedriften fra ledelsen og ned til laveste nivå. Tyngdepunktet kan for eksempel være et sett med verdier som driver de ansatte til å ta riktige beslutninger i turbulente tider, uten å ødelegge deres initiativ (ibid.).

Tyngdepunkt er ikke et spørsmål om hvordan man kommer dit, men det å gjennomføre tiltakene. Ledelsen på et hvert nivå har ansvar for å skape fokus og retning og tilpasse dem etter hvert som omgivelsene endrer seg. En bedrift som ønsker å skape en god organisasjonskultur bør ha en underliggende drivkraft som motiverer de ansatte til å ta initiativ (ibid.).

Figur 2 illustrer hvordan ledelsen bidrar til å skape en god organisasjonskultur gjennom å samle individene (rektanglene) i et team, definere fokus og retning og etablere en drivkraft som beveger organisasjonen mot visjonen.



Figur 2. Grafisk fremstilling av hvordan skape en god organisasjonskultur. (Richards, 2004).

4.3 Roller

Vi har tidligere skissert sammenhengen mellom de ulike elementene som utgjør gruppens kultur. Det som manifesterer denne kulturen er den atferd gruppemedlemmer viser når de samhandler. Atferden som viser seg blant gruppens medlemmer gir også et bilde av ulike roller som kan fremkomme i grupper. Roller er situasjonsbetinget og har mindre med vår personlighet å gjøre (Sjøvold, 2006). Likevel vil en organisasjons fastlagte handlingsmønstre og individets egenskaper begge være med å påvirke en ansatt i jobben sin. En effektiv yrkesaktør vil trenge egne personlige valg og organisasjonens ritualer for å fylle sin rolle. En person som kun handler ut i fra bedriftens policy vil bli redusert til en mekanisk robot. På den annen side vil man få store samhandlingsproblemer ved å handle uten trening og utdanning i spesifikke oppgaver. I det følgende vil vi presentere teori som beskriver hvordan man kan balansere mellom en forutbestemt rolle og evnen til å være initiativrik, fleksibel og kreativ innenfor de muligheter som åpner seg.

4.3.1 Rolle som bindeledd mellom struktur og individ

Begrepet ”rolle” kan brukes i flere sammenhenger; i formelle situasjoner, i forbindelse med oppgaveløsning og rollespill der rollen konstitueres gjennom sett av normer som knytter seg til en posisjon (Strand, 2001). Alt sosialt liv innehar en rolle, både det som gjelder formell organisering og den uformelle samhandlingen mellom mennesker. Rolleinnehaver og person må skilles. En rolle kan på mange måter være en fast karakter, men den kan alltid byttes ut i motsetning til personen. Organisasjoner kan tolkes som et system av roller med forskrifter,

tillatelser og krav til hvert enkelt medlems atferd og bidrag. På den måten formidler således roller forholdet mellom individet og organisasjonen (ibid.). Det er denne typen roller vi vil fokusere på i resultat- og drøftingsdelen.

Normer blir skapt gjennom forventninger de fremtredende medlemmer av gruppen stiller til rolleinnhaver, samt rolleinnhavers egne tolkninger. Roller gjør at vi inntar gjenkjennelige og forutsigbare plasser i våre sosiale omgivelser som gir stabilitet og mening for rolleinnhaver og andre (ibid.). I tillegg gir roller legitimitet som medfører rett til å ta i bruk visse ressurser og oppføre oss på spesielle måter. Roller tydeliggjøres i organisasjoner gjennom betegnelser, ytre kjennetegn, instruksjoner og atferd som er kjent for medlemmene. Det er viktig å kjenne til ”reglene” og kulturen i en bedrift for å kunne forutsi og forstå rolleinnhaverens atferd (ibid.). Begrepet ”rolleforventning” er et sentralt begrep i rolleteori. Det dannes når folk samhandler i et sosialt system som består av definerte posisjoner (Eid & Johnsen, 2005). I motsetning til læringsteori og kognitiv teori, fokuserer rolleteori mer på forventninger til roller i den aktuelle situasjonen (her-og-nå) (Sjøvold, 2006).

4.3.2 Rollestrukturer

Det etablerte statushierarkiet opprettholdes av rolledifferensiering som legitimerer hvem som bestemmer kjørereglene. Gruppemedlemmets identitet styrkes ved å fylle rolleforventninger gjennom verdsettelse og bekreftelse av ferdigheter, egenskaper og holdninger (Sjøvold, 2006). Bekreftelsen på å være verdsatt og likt av andre er såpass viktig at det i mange tilfeller er den viktigste motivasjonen for å underkaste seg gruppens normer. Philips et al. (1951) og Putallaz & Gottman (1981) har dokumentert i sin forskning at de som er best likt i en gruppe, er de som følger gruppens normer mest konsekvent. I de fleste tilfeller betyr det at man bør besitte en rolle i gruppen man kan mestre. Gottmann (1981) slår fast at dersom et individ kan velge fritt, vil det automatisk velge en rolle som best passer forutsetningene genetisk, basert på erfaringer eller oppdragelse.

4.3.3 Båsetting, forventninger og spesialiserte roller

Ulike roller støtter ulike gruppefunksjoner. I ulike situasjoner skapes det forventninger til hvordan vi skal agere, ved å oppfylle disse forventningene fyller vi også vår rolle. En person med gode sosiale egenskaper kan lese forventninger og gå inn i den rollen som er nødvendig, selv om det føles ukomfortabelt. Enkelte situasjoner som skapes i gruppesammenheng vil i noen tilfeller føre til forventninger om et begrenset atferdsmønster (Sjøvold, 2006). Det kan

være vanlig i umodne grupper hvor den sosiale usikkerheten gjør at vi holder oss til den atferden vi utøver best. I slike grupper er ofte trygghet og forutsigbarhet fremtredende behov hvor faste roller bidrar til å bevare denne komfortsonen (ibid.). I enkelte tilfeller kan uheldig dynamikk i gruppen føre til at vi blir ”satt i bås” med et begrenset atferdsspekter. Det er ofte som resultat av sterkt press enten på grunn av interne konflikter eller at medlemmene opplever omgivelsene som turbulente og uoversiktlige. Gruppen vil da prøve å gjenskape oversikt og trygghet ved å forenkle virkeligheten og oppfatte hverandre som stereotyper (Eagly, 1987).

Evnen til raskt å kunne identifisere hvem medlemmene er ut ifra noen få holdepunkter blir sett på som viktige overlevelsesmekanismer og gjør at gruppens medlemmer kan reagere funksjonelt i nye situasjoner. Faren er hvis stereotypiene forblir en oppfatning av personen selv etter at man blir kjent (Sjøvold, 2006). I tilfeller hvor gruppen deler en stereotyp oppfatning av et medlem snakker vi om at denne personen har en spesialisert rolle. Levine & Moreland (1994) sier at spesialiserte roller har med identitet, status og hierarki å gjøre. Ridgeway (2001) mener at status knyttet til roller også kan overføres til forhold medlemmene har utenfor gruppen. Det finnes mange slike spesialiserte roller, men det som er felles for dem er at de oppstår som et resultat av dårlig gruppefunksjon og oppleves svært begrensende og belastende for dem som havner i rollen (Sjøvold, 2006).

Spesialiserte roller kan hemme dynamikken i en gruppe ved at fastlåste forventninger hemmer medlemmenes utøvelse. På den annen side påpeker Roccas & Brewer (2002) at gruppen kan åpne seg for mer ekstern påvirkning da gruppen opplever seg som mer heterogen. Spesialiserte roller kan også skapes av formelle roller. En leder kan enten være innenfor eller utenfor gruppen, avhengig om han innfrir medlemmenes forventninger til lederatferd. Hvis lederen ikke skulle innfri forventningene vil en uformell leder ta over (Sjøvold, 2006).

4.3.4 Rollekonflikter

Macionis & Gerber (2010) definerer rollekonflikt som ”en konflikt mellom roller knyttet til to eller flere statuser”. Videre sier de at rollekonflikter kan foregå over en kortere eller lengre periode, og den kan også knyttes til spesielle situasjoner. I følge Yinger (1965) oppstår en intern rollekonflikt når rollen innebærer motsigende forventninger, eller når en person besitter to eller flere roller som medfører uforenlige forventninger. I kontrast sier Yinger at en ekstern rollekonflikt oppstår når en person konfronteres med uforenlige

forventninger fra to eller flere aktører i nettverket rundt rollen. Rollekonflikter oppstår ofte ubevisst og uten at involverte aktører oppdager det (ibid.). Deutsch & Krauss (1965) er enige i definisjonen av rollekonflikt, men mener på sin side at de fleste behersker å besitte flere potensielt motsigende roller samtidig. De begrunner sin påstand med at majoriteten av motsigende roller ikke overlapper hverandre, som betyr at de avløser hverandre på forskjellige tidspunkt eller sammenhenger. Macionis (2006) eksemplifiserer det økende trykket på arbeidstakere i moderne industriland hvor man sjonglerer mellom stadig flere roller og statuser i jobb og privatliv.

Flere forskere (West & Wallace, 1991; Berteotti & Seibold, 1994; Mintzberg & Glouberman, 2001) har gjennom sine studier bevist at profesjongrensener og status ofte hindrer optimal utnyttelse av ressurser i arbeidsgrupper ved at identitet til profesjonen blir sterkere enn til gruppen man skal løse oppgaven med. De fleste utvikler en profesjonsidentitet under utdannelsen, som i stor grad påvirker en persons oppfatning av virkeligheten (Berger & Luckmann, 1976). I regnskapsbransjen kan det være en utfordring for aktørene å gå over i en rolle som rådgiver på grunn av deres sterke identitet som regnskapsfører.

Yinger (1965) forteller at overgangen mellom enkelte roller kan skje gradvis og andre ganger brått. Det er derfor utviklet initieringsseremonier for å fasilitere overganger hvor rolleendringer skjer raskt. Hensikten med slike seremonier er å fjerne forventninger til tidligere roller som personen har hatt, slik at man åpner veien for nye privilegier og forventninger til den nye rollen (ibid.).

4.3.5 Etablering av roller, gruppers modenhet og effektivitet

I skapelsen av grupper etableres det raskt roller og forventninger. Sherif et al. (1961) viser i sine studier at grupper utvikler sin rollestruktur basert på hvem som best utførte ulike oppgaver. Ved endringer i oppgaver vil også rollestruktur og statushierarki forandre seg. Slater (1955) mener at personlige egenskaper er utslagsgivende for atferd, eksempelvis hvilke oppgaveorienterte eller emosjonelt orienterte sider medlemmer støtter i et sosialt samspill. Gruppen etablerer en struktur basert på et intrikat samspill mellom hva som er funksjonelt med krav fra omgivelsene og enkeltindividets behov for mestring og bekreftelse. Strukturen kan være rigid, men ved endringer i gruppen eller omgivelsene vil den være gjenstand for evaluering og justering (Sjøvold, 2006).

”Umodne grupper” er preget av rollestrukturer der roller spesifikt er knyttet til enkeltpersoner. Motsatt karakteriseres ”modne grupper” som strukturerer hvor roller er mindre differensierte og mer flytende mellom medlemmer. Sjøvold (2006) fastslår at det er en sammenheng mellom gruppens effektivitet og graden av roledifferensiering. Gruppens effektivitet vil også avhenge av situasjon og oppgaver gruppen skal løse. Grupper på et lavt modenhetsnivå vil kunne løse mindre komplekse oppgaver på en effektiv måte (ibid.). Et regnskapsfirma som fordeler spesifikke kundeoppdrag til hver enkelt regnskapsfører der oppgaver er kjente og klare, vil kunne karakteriseres i den kategorien. Dess klarere og mer spesifikt knyttet til enkeltpersoner rollene er, dess lettere blir det å bytte medlemmer uten at det går for mye ut over gruppens effektivitet. I et regnskapsfirma vil diskusjoner om hvilke kreative og nyskapende måter de ansatte skal bruke for å løse standardiserte regnskapsoppgaver være unødvendig og ineffektivt.

Imidlertid vil gruppen oppleve helt andre krav dersom oppgavene blir mer komplisert og utføres under uoversiktlige rammebetingelser. Selv om roledifferensiering kan være meget effektiv under normale omstendigheter, kan den lede til katastrofe når uforutsette hendelser oppstår (Sjøvold, 2006). Hvis regnskapsfirmaet i eksempelet over starter med å tilby økonomisk rådgivning, vil situasjonen kreve en evaluering og justering av gjeldende roller. Rådgivning vil være noe nytt og uoversiktlig som trenger mindre differensierte roller og en mer moden gruppe.

4.4 Lederskap og beslutninger

4.4.1 Beslutninger på ledelsesnivå

En beslutning er karakterisert av et valg mellom flere mulige alternativ (Selart, 2010). Det er beslutningstaker som tar slike valg. Valg kan bli gjort direkte, men vanligvis er beslutningstaker involvert i en prosess som omfatter identifisering, analyse, evaluering, utvelgelse og planlegging. For å lande på en bestemt beslutning må leder definere en hensikt, få klarhet i mulige alternativer, velge mellom alternativ og transformere valgt alternativ til handling. Den mest krevende formen for beslutninger innebærer strategiske valg. Her må leder bestemme på bakgrunn av mål og konvertere disse til spesifikke planer og beslutninger. En god standard er å ta langsiktige beslutninger tatt i betraktning av det kortsiktige perspektivet. En leder må være i stand til å forutse og være forberedt på alle mulige

endringer som kan oppstå i en gitt situasjon. Lederen må alltid spørre seg selv om hva som kan gå galt når en beslutning fattes (Selart, 2010).

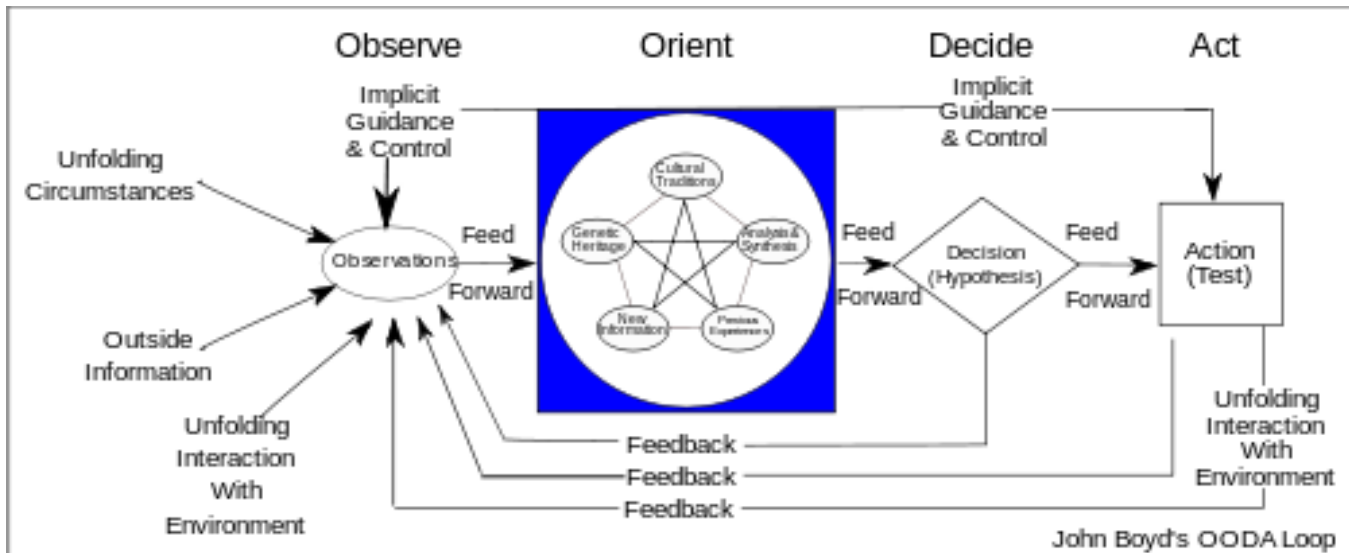
”En vellykket strategisk beslutning er en som resulterer i at man når målet man har satt seg innenfor de gitte eksterne rammebetingelsene.” (Harrison, 1991)

Herbert Simon lanserte en teori i 1947 hvor han indikerte at premissene for en beslutning er nøkkelfaktorene i organisasjonens evne til å ta beslutninger. Simon kom frem til et konsept angående ”bunden rasjonalitet”. Denne formen for rasjonalitet impliserer at lederens evne til å ta til seg informasjon er begrenset og må bli overført til virkelige hendelser (Selart, 2010). Han laget en modell med følgende kriterier:

1. Beslutningstaker er vanligvis rasjonell i et gitt rammeverk.
2. Beslutningstaker mangler fullstendig informasjon med tanke på muligheter, konsekvenser og fremtidige preferanser.
3. Beslutningstaker har sannsynligvis begrensninger i form av tid og mental kapasitet.
4. Beslutningstaker har sannsynligvis begrenset kapasitet til å behandle informasjon.
5. Beslutningstaker blir vanligvis påvirket av følelser under en beslutning.
6. Oppfatningen til beslutningstaker er viktig siden man ofte opererer ut i fra hvordan en situasjon bli oppfattet.

OODA-loopen, et verktøy i beslutningsprosesser

OODA- loopen beskriver faser i en beslutning. Beslutninger oppstår i en tilbakevendende syklus som består av å observere, orientere, bestemme og handle (Richards, 2004). Hensikten med modellen er å skape et rammeverktøy der en person eller organisasjon kan reagere på endring og ta riktige beslutninger raskere enn konkurrentene. OODA- loopen er en beslutningsmodell som illustrerer kretsløpet fra et individ observerer omgivelsene til det utfører en beslutning. Den kan også anvendes som en felles OODA- loop, hvor den fungerer som bedriftens beslutningsprosess. Summen av atferd til hver enkelt medlem i bedriften blir da utfallet av den felles OODA- loopen.



Figur 3. John Boyds OODA- loop (Richards, 2004).

Når omgivelser endres må leder observere miljøet som inkluderer lederen selv, hans konkurrenter, den fysiske, mentale og moralske situasjonen, mulige samarbeidspartnere og motstandere.

Leder må orientere for å oppnå en forståelse for hva endringer i omgivelser vil medføre for bedriften. Richards (2004) kaller orienteringsfasen en "flersidig implisitt prosess" som involverer informasjon, genetisk arv, sosialt miljø, tidligere erfaring, samt resultat av analyser og synteser man utformer. Orienteringsfasen blir sett på som den viktigste delen i modellen. Her gjelder det å navigere seg frem til de beste beslutningene på kortest mulig tid. Tid er viktig i et konkurranseperspektiv. Bedrifter som tar de beste avgjørelsene på kortest mulig tid får et overtak på sine konkurrenter. Hvor godt leders orientering samsvarer med den virkelige verden er i stor grad en funksjon av lederens observasjoner. Alt som begrenser flyt av informasjon eller ideer kan føre til mismatch mellom hva leder opplever og realiteten. Uoverensstemmelser kan forringe kvaliteten på beslutninger og forsinke beslutningsprosessen. Dersom en leder klarer å identifisere ulikheter mellom oppfatning og realitet, kan bedriften oppnå konkurransefortrinn i motsetning til ledere som ikke evner å skille mellom oppfatning og realitet.

Lederens neste steg er å utforme en beslutning på bakgrunn av observasjon og orientering. Beslutning vil medføre en handling (implementering av beslutning). Dersom observasjon og orienteringsfase er vellykket kan lederen ha klart for seg hvilke tiltak som må iverksettes for

å lykkes med implementeringen. Slike implisitte beslutningsprosesser kan forklares som ”intuitiv kompetanse” hos lederen.

Intuitiv kunnskap skaper en raskere OODA- loop ved at tidsbruken i orienteringsfasen reduseres. Målet er å trene den intuitive kompetansen, bytte eksplisitt med implisitt beslutningstaking, og på den måten skape overtak i tid og rom, for å tilpasse seg endringer i omgivelsen før konkurrentene (Richards, 2004). For at man skal oppnå god intuitiv kompetanse kreves det mye trening på grunnleggende ferdigheter. I en regnskapsbedrift er en viktig del av arbeidet å postere bilag korrekt i regnskapet. Etter hvert som grunnleggende oppgaver utføres korrekt, vil man bli klar for mer komplekse oppgaver. Regnskapsfører bygger dermed opp intuitiv forståelse i mer stressende og uoversiktlige situasjoner. Vedkommende finpusser sine individuelle teknikker, og gjennom samarbeid vil medlemmene bygge en implisitt kommunikasjon med hverandre. Nøkkelen til suksess ligger i en ledelse som oppfordrer til en kultur hvor kontinuerlig utdanning er i fokus.

Beslutninger som medfører strategiske endringer er ofte komplekse. Disse beslutningene blir ofte eksplisitte og gjøres gjeldende for hele organisasjonen. OODA- loopen kan fungere som en rettesnor og gi lederen inputs slik at de kan fokusere og iverksette tiltak som blir implisitt forstått av de ansatte. Samtidig som man implementerer beslutninger må leder observere eventuelle uoverensstemmelser mellom sin virkelighetsoppfattelse og realitet. Leder må re-orientere seg i en forvirrende situasjon og forsøke å komme opp med ideer til å håndtere endring i omgivelsene. Det er hurtigheten av syklusen, den tid det tar å gå fra en orienteringsfase til den neste som avgjør smidigheten og konkurransekraften i bedriften (Richards, 2004).

4.4.2 Felles visjon

Det har lenge blitt hevdet at involvering av ansatte i en beslutningsprosess vil medføre høyere grad av tilfredshet og selvtillit (Beach, 1997). For å involvere ansatte i beslutningsprosessen bør leder engasjere dem til å utvikle en felles visjon for bedriften. En felles visjon er ikke bare en idé, men en ”kraft i personellets hjerter med imponerende styrke” (Senge, 1990). En felles visjon er svaret på spørsmålet ”hva vil vi i fellesskap skape”, og forklarer sammenhengen mellom alle aktiviteter i bedriften. Når alt personell i bedriften deler en felles visjon er de knyttet sammen gjennom felles ambisjoner (Selart, 2010).

En dyktig leder forstår at nøkkelen til å skape engasjement i organisasjonen er å skape en visjon om fremtiden som inneholder både kollektive verdier og ambisjoner til individene i bedriften. Visjonen fremstår da som et felles mentalt bilde av fremtiden (Johannessen et al, 1999). Felles visjoner kan derimot også utvikles fra en individuell visjon, fra enhver person i bedriften som er hengiven til en innovativ idé (Selart, 2010).

Krogh, Ichijo & Nonaka har beskrevet en tre-steps-modell for å forbedre kommunikasjonsklimaet, slik at felles visjoner kan oppstå i bedriften (Selart, 2010). Først må det etableres en "kunnskapsvisjon". En slik visjon krever et sterkt engasjement som kun kan oppnås ved sosial interaksjon for å bli effektivt kommunisert. Visjonen bør oppfordre til nyteknisk, nye ideer og funksjoner og være en base for en hittil ukjent form for innbilningsevne i bedriften. Neste steg er et fokus på samtale som på arbeidsplassen kan bidra til ny kunnskap. Høy tillit, åpne samtaler og diskusjon rundt nye konsepter blant bedriftens medlemmer har stor betydning. Den tredje faktoren som har betydning på felles visjon er medlemmenes sosiale evner, hvordan de fungerer sammen. Ut i fra dette kan vi formulere følgende preposisjon til ledere i regnskapsførerbedrifter:

P1 En beslutningstaker som skaper en felles visjon i samråd med organisasjonsmedlemmer har bedre forutsetninger for å gjennomføre beslutninger som medfører endring.

En felles visjon er et verktøy som bidrar til involvering fra medlemmer i organisasjonen under en beslutningsprosess. I tillegg vil felles visjon redusere motstand til endring.

4.4.3 Verdier og normer

Verdier

Verdier er sannsynligvis begrepet som oftest brukes til å beskrive organisasjonskultur. Mange kjenner sikkert til situasjoner hvor ledelsen har gjort et forsøk på å "styre" kulturen ved å uttrykke et sett med verdier. De skrives ned på et fint papir og henges deretter opp på veggen i pauseværelset. Det er et eksempel på forfektede verdier som kommer til uttrykk i bedriftens formulerte målsetninger, ledelsesfilosofi eller visjoner. Argyris & Schön (1978) skiller mellom forfektede verdier og bruksteori. Bruksteori er de modeller, teorier og verdier som medlemmer virkelig besitter- deres grunnleggende drivkraft bak deres handlinger. Problemet er at forfektede verdier som organisasjonen ønsker å etterleve ofte ikke samsvarer med medlemmers verdier. Det kan være en utfordring å kartlegge verdier i en regnskapsbedrift, eksempelvis gjennom spørreundersøkelser eller intervju, fordi man først og

fremst møter organisasjonens forfektede verdier når man spør medlemmene om hva de verdsetter og vektlegger. Det er dermed også en utfordring for ledelsen å identifisere de ”virkelige” verdiene i bedriften. Ofte må man ta et oppgjør med gamle og ”utgåtte” verdier, for deretter å implementere nye gjennom knallhard etterlevelse. Ledelsen må vise at de mener alvor og gjerne følge opp med sanksjoner og belønning, avhengig av om de blir fulgt opp av de ansatte (Bang, 1988).

Normer

Når individ interagerer over et visst tidsrom, skaper og bringer de med seg forventninger til hverandres atferd. De skaper normer som omfatter all atferd som forventes, aksepteres eller støttes av gruppen. Normer kan deles inn i typer som bedriftens medlemmer er seg bevisst, og typer som medlemmer ikke er seg bevisst. En norm blir ofte beskrevet som en uskreven regel, men det kan også være eksplisitte kjøreregler. I mange tilfeller er normer knyttet til verdier som konkret foreskriver hvordan en skal handle i bestemte situasjoner. Normer genereres gjennom den pågående aktiviteten i gruppen som etter hvert fører til ”regler” for hva som er akseptabel atferd (Bang, 2003). Hvis ikke normer etterleves følges de gjerne opp med sanksjoner. I en regnskapsbedrift kan eksempelvis ”nøyaktighet” være en viktig verdi, og hvor det hersker en mengde implisitte og eksplisitte normer for hvordan regnskapsførerne skal oppføre seg for å bli oppfattet som nøyaktig.

Dersom leder lykkes i å kombinere sine verdier og normer med resten av organisasjonens verdier og normer, vil det være enklere å ta beslutninger som maksimerer fordelene til bedriften. I henhold til Keeney (1992) er felles verdier en viktig forutsetning for organisasjonens beslutningsprosess. Vi kan dermed formulere følgende preposisjon til ledere av regnskapsførerbedrifter:

P2 Hvis beslutningstaker får organisasjonsmedlemmer til å uttrykke felles verdier og normer forbedres beslutningsprosessen.

4.4.4 Hvem bør involveres i en beslutning?

En viktig ledelsesbeslutning er å bestemme hvem som skal delta i beslutningsprosessen og hvordan de skal bidra (Sowell, 1996). Dersom ledere i regnskapsbedrifter velger å utføre beslutningen på egenhånd kan det være nyttig å konsultere med eksperter i hva beslutningen omhandler. Det er naturlig å konsultere med IT- spesialister dersom beslutningen omhandler oppgradering eller utskiftning av teknisk utstyr (Selart, 2010). Uansett vil leder være

ansvarlig for beslutningen som fattes og implementering av denne. Velger leder å involvere andre i beslutningen er det essensielt at det gjennomføres på en effektiv måte. Det er viktig at personell som involveres kan bidra med viktig kunnskap (ibid.). Leder må også inspirere andre slik at de ønsker å bidra i beslutningsprosessen. Det kan man oppnå ved å informere om signifikansen av beslutningen og forklare hva de kan få innflytelse over (Selart, 2010). Det vil øke sannsynligheten for at beslutningen blir implementert på en suksessfull måte. Det er gjennom involvering man skaper engasjement. Det er derfor viktig at leder demonstrerer hvordan innspill som mottas blir vurdert i den endelige beslutningen (Yukl, 2010).

Konsultasjoner med andre i beslutningsprosesser kan ved enkelte anledninger bli en ulempe i beslutningsprosesser. Tidsfaktoren jobber vanligvis mot lederen, desto flere personer som blir involvert i beslutningen, jo lenger tid vil beslutningsprosessen ta. Leder må i tillegg være klar over at risiko for å bli forvirret øker med antall personer som involveres i beslutningen (Selart, 2010). Det kan føre til en fallgrube for ledere som står ovenfor strategiske beslutninger. Leder er redd for å ta feil beslutning. Det fører til at beslutningsprosessen blir trenert ved at leder søker etter all tilgjengelig informasjon.

Hvem som bør delta i en strategisk beslutning er et komplekst spørsmål som leder i regnskapsbedrifter må ta stilling til før beslutningen fattes. Vi har på bakgrunn av kompleksiteten i vurdering av deltagelse formulert følgende preposisjon til ledere i regnskapsførerbedrifter:

P3 Det er bedre å ta beslutninger enn å trenere beslutningsprosessen grunnet frykt for å feile.

4.4.5 Implementering av beslutninger

Når en beslutning skal implementeres i bedriften vil den medføre en form for endring. Endring kan skape motstand av varierende grad i bedriften og det er derfor viktig at leder fokuserer på faktorer som er essensielle for å oppnå et ønsket resultat. De fleste ledelsesbeslutninger er av liten verdi dersom de ikke blir omsatt til endring.

Bedrifter som benytter OODA- loopen aktivt i beslutninger kan akselerere beslutningsprosessen. Spørsmålet er ofte hvordan man klarer å implementere beslutningene. Ledelsen må skape de riktige forholdene, og det gjør man gjennom en ”fire punkts evigvarende prosess” (Richards, 2004):

-
- Opparbeid deg god kunnskap om organisasjonen, og hvordan den fungerer.
 - Gjør implementering av beslutningen til ditt tyngdepunkt. Det betyr at all annen aktivitet i organisasjonen må støtte implementeringsprosessen. Alle aktiviteter som personellpolitikk, beslutninger om outsourcing, regnskapsmetoder etc. må evalueres på hvordan de påvirker samhold, tillit, oppdragsløsning, intuitiv kompetanse og så videre.
 - Det er viktig å belønne dem som støtter, omfavner og følger opp lederens beslutninger.
 - Fjern de som saboterer ledelsens beslutninger, uansett hvor ”god historikk” de har.

Hvordan leder velger å implementere en beslutning er situasjonsavhengig og påvirkes av to hovedfaktorer; omfanget av det strategiske problemet som er bakgrunn for endring, og tidshorisonten som er tilgjengelig for å løse problemet. For å lykkes med å transformere beslutningen til endring må lederen fatte en rekke operasjonelle beslutninger som er knyttet til primærbeslutningen. Det medfører at leder må fokusere på utvikling av implementeringsplaner så snart endelig beslutning om endring er fattet. Basert på dimensjonen og tidshorisonten til det strategiske problemet, definerte Hrebiniak & Joyce (1984) fire grunnleggende former for implementering av beslutninger.

Evolusjonær implementering benyttes når den strategiske beslutningen er ubetydelig og tidshorisonten er relativt lang. Denne typen implementering benyttes på rutinebeslutninger på mellomledernivå og krever liten grad av planlegging. En god modell for evolusjonær implementering er å teste endringen i en del av bedriften. Dersom endringen fungerer optimalt kan den bli innført i resten av bedriften.

Administrert implementering er hensiktsmessig når den strategiske beslutningen har liten betydning, men tidsfristen for gjennomføring er kort. Ofte dreier det seg om mindre endringer i omgivelsene til bedriften som ledelsen ønsker å tilpasse seg så raskt som mulig. Siden situasjonen er rimelig stabil har leder mulighet til å fokusere på implementering av endring uten at det går utover andre oppgaver eller områder. En hensiktsmessig modell for administrert implementering kan forklares med å fjerne gammel løsning når endringen blir innført. Modellen er risikabel for bedriften i form av mangel på sikkerhetsnett, men grunnet liten strategisk betydning for bedriften, vil konsekvensen av en mislykket endring være lav.

Sekvensiell implementering blir benyttet når den strategiske beslutningen har stor betydning for bedriften og tidshorisonten er lang. For å lykkes med implementering av beslutninger må ledelsen fokusere på en rekke forskjellige områder og relasjoner mellom disse. Siden tidshorisonten er lang er det mulig å analysere de underliggende faktorer til problemene. Basert på analyse vil det være mulig å designe en hensiktsmessig kronologisk rekkefølge for de ulike implementeringstiltak beslutningen krever. En modell som er godt egnet i dette tilfellet er en stegvis implementering av endringen, hvor man evaluerer endringen etter hvert steg.

Kompleks implementering benyttes dersom den strategiske beslutningen er signifikant og tidshorisonten er kort. I en slik situasjon må lederen ta beslutninger som påvirker samtlige i bedriften og deretter implementere endringen. Det er imidlertid ikke tilstrekkelig å identifisere forskjellige avhengighetsforhold gjennom en formell planprosess. For å sikre den nødvendige koordinering og full forståelse, er bruk av team og andre former for direkte kommunikasjon hensiktsmessig. Komplekse implementeringsprosesser er nødvendig i mange ulike sammenhenger. Et typisk eksempel er når miljøet i en organisasjon blir mer kompleks og turbulent (Roos, Von Krogh & Roos, 1994; Heller, 1998). I en slik situasjon kan det være hensiktsmessig å implementere endringen parallelt med normal prosedyre i bedriften. Denne modellen har lav risiko, men er kostbar for bedriften (Roos, Von Krogh & Roos, 1994; Heller, 1998).

Faktorer som gjør implementeringen av beslutninger til suksess eller fiasko

De fleste ledere er klar over hvordan de skal opptre for å lykkes med å implementere en beslutning. Likevel opplever leder ofte skuffelser og tilbakeslag i implementeringsprosessen. Nutt (2002) har gjennomført en analyse av hva som går galt når implementering av beslutninger mislykkes. Han fant i sin analyse at leder har problemer med overtalelsesaspektet ved beslutningen. Leder samler argumenter som støtter en bestemt handling og søker deretter bevis fra eksperter som støtter handlingen. I tillegg utvikler leder en strategi for hvordan implementeringsprosessen best mulig kan fremlegges for bedriften. Dersom leder møter motstand når implementeringsprosessen fremlegges er det ikke uvanlig at leder demonstrerer hva som kan oppnås. Her er det vanlig at lederen mislykkes. Et av problemene er at leder overestimerer fordelene ved overtalelse som virkemiddel for implementering.

Overtalelse blir sett på som en strategi med lav risiko. Når man har overbevist seg selv antar man ofte at det vil være like enkelt å overbevise andre, men dersom argumentasjon ikke er fører til overbevisning hos de ansatte vil negativiteten forsterkes. Leder bruker for mye tid og energi på å dokumentere hensiktsmessigheten til en beslutning, uten samtidig å skaffe aksept fra sentrale personer som er involvert i beslutningen. Når en implementeringsprosess kan medføre et tap for involvert personell er overtalelse en lite egnet metode (Nutt, 2002).

De siste 30 årene er det utført en rekke studier med hensikt å identifisere nøkkelfaktorer for vellykket implementering av beslutninger (Selart, 2010). Fra undersøkelsene kan man trekke ut syv nøkkelfaktorer:

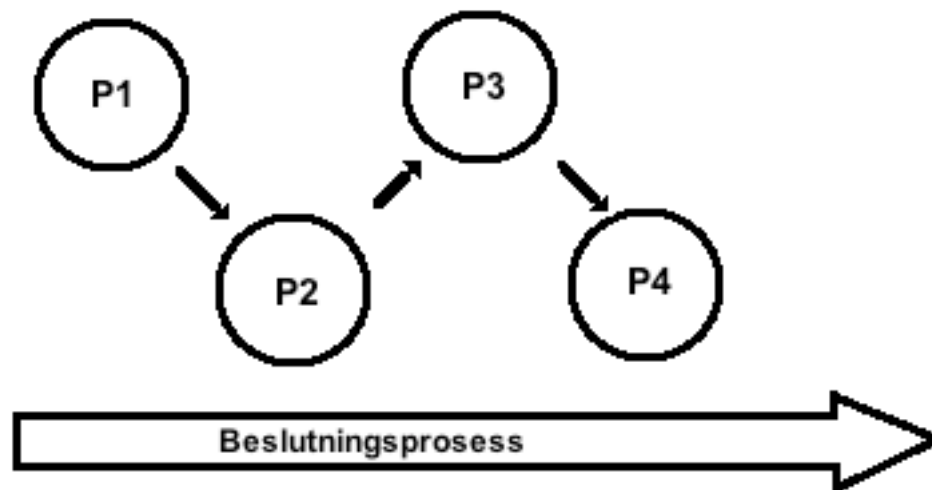
1. *Forankring av implementering.* Å ha en person som leder implementeringsprosessen er viktig. Det er en fordel dersom lederen har et eierforhold til beslutningen.
2. *Gi en forståelse for hvorfor implementering er nødvendig.* Det er verdifullt for personellet som er involvert å forstå hvorfor implementering er nødvendig og for å sikre at behovet for implementering blir oppfattet som sterkere enn eksisterende motstand.
3. *Skape en visjon.* Det er nyttig dersom leder kan formulere ønsket utfall av implementeringsprosessen. Visjon må være knyttet opp mot verdier og behov, slik at organisasjonskulturen kan opprettholdes.
4. *Mobilisere forpliktelser.* Det er viktig å identifisere, involvere og overbevise ”eierne” av implementeringsinitiativet. Motstand mot implementeringen må overbevises og samtlige aktører må forplikte seg og ta ansvar.
5. *Endre system og struktur.* Leder bør benytte styringsverktøy for å sikre at implementering av beslutningen blir innfaset i bedriftens infrastruktur. Både ledelsesfunksjoner og roller i bedrifter har behov for fornyelse når større endringer blir implementert.
6. *Overvåking av implementeringsprosessen.* Oppgaven med å definere metoder for å måle og vise suksessen til implementeringsprosessen faller på leder. I tillegg bør leder skape så mye oppmerksomhet til prosessen som mulig.
7. *Muliggjøre varig endring.* Ledelsen må sikre at implementering utføres ved bruk av etablerte planer for hver fase. I tillegg må ansvar og ansvarsområder fordeles mellom involverte parter. Det bør i tillegg etableres et læringsmiljø hvor parter kan dra nytte av sine erfaringer.

Vi ser av teorien hvordan implementering av beslutninger som blir gjennomført har stor betydning for gjennomslagskraften og ønsket effekt. Vi kan dermed fremlegge følgende preposisjon til ledere av regnskapsførerbedrifter:

P4 Ledere som legger en plan for implementering av sine beslutninger forbedrer beslutningsprosessen.

4.4.6 Hvordan lykkes med strategiske beslutninger

Effektive ledelsesbeslutninger i regnskapsførerbedrifter



Figur 4. Effektive ledelsesbeslutninger i regnskapsførerbransjen.

Vi har definert fire preposisjoner til ledere av regnskapsførerbedrifter som har betydning for kvaliteten i beslutningsprosessen:

P1 En beslutningstaker som skaper en felles visjon i samråd med organisasjonsmedlemmer har bedre forutsetninger for å gjennomføre beslutninger som medfører endring.

P2 Hvis beslutningstaker får organisasjonsmedlemmer til å utrykke felles verdier og normer forbedres beslutningsprosessen.

P3 Det er bedre å ta beslutninger enn å trenere beslutningsprosessen grunnet frykt for å feile.

P4 Ledere som legger en plan for implementering av sine beslutninger forbedrer beslutningsprosessen.

I tillegg til våre preposisjoner er det andre faktorer som har betydning for om en leder lykkes med strategiske beslutninger. I de følgende avsnittene vil vi presentere relevant teori om emnet.

Leder må forplikte seg til å benytte visse ressurser for å sikre at implementering av endringen lykkes. En reversering av implementeringsprosessen er ofte kostbar for bedriften. En leder må derfor identifisere de faktorer som har høyest potensial for å påvirke den strategiske endringen i en positiv retning, før bedriften forplikter seg til endring. I regnskapsbedrifter kan en mislykket endringsprosess fra regnskap mot rådgivning være svært krevende for ansatte. Misnøye, negativ innvirkning på organisasjonskultur og stress grunnet fravær av mestringsfølelse, er vanlige symptomer. Symptomer vil ha en negativ innvirkning på produktiviteten hos de ansatte og derfor bli kostbar for bedriften.

I henhold til Harrison (1999) bør en vellykket strategisk beslutning være kompatibel med etablerte forretningsmetoder. Det er en fordel dersom man kan benytte etablerte retningslinjer, prosedyrer og praksis. Ved implementering av strategiske beslutninger er det viktig at leder forstår linken mellom risiko og belønning. Det er bevist at ledere som mislykkes i å identifisere og evaluere generell risiko har vanskeligheter med å oppnå suksess ved strategiske endringer. Slike lederne har normalt vanskeligheter med å avklare hvilken risiko de er villige til å akseptere. Det er viktig at samtlige involverte parter i implementeringen av beslutningen forstår årsaken, hvem som er ansvarlig for implementeringen, og de fremtidige konsekvensene av den strategiske beslutningen (Harrison, 1999).

Det er ikke uvanlig at det oppstår et skille mellom utforming og implementering av strategiske beslutninger. Normalt blir beslutningen utformet av ledelsen mens mellomledere blir ansvarlig for implementeringen (Nobel, 1999). Mellomleder blir delegert oppgaven om å oversette det strategiske målet til hverdagens arbeidsforhold (Whittington, 2003; Balogun & Johnson, 2004). Det utføres ved å etablere operasjonelle planer i et kortsiktig perspektiv. I tillegg vil mellomleder oversette de strategiske mål ved endringen til individuelle mål. Det gjøres ved å sikre at virkemidler som blir iverksett er i overensstemmelse med leders initiativ (Floyd & Wooldridge, 1992, 1997). Det er vanlig at leder signaliserer at implementeringen

er vellykket når mellomleder rapporterer positive resultater, selv om implementeringsprosessen ikke er ferdigstilt. En konsekvens av dette er at implementeringens suksess blir oppfattet forskjellig, avhengig av hvem blir spurt (Pettigrew, 1998).

Det er flere faktorer som kan hindre en suksessfull implementeringsprosess. Kunnskap som beslutningstaker har tilgang til på beslutningstidspunktet kan være utilstrekkelig. Beslutningstaker har ikke god nok forståelse for hva endringen krever på beslutningstidspunktet. Ressurser beslutningstaker innehar på beslutningstidspunktet kan også være utilstrekkelig. Denne faktoren kan oppstå i flere former. En variant er at ressurser er tilgjengelig, men mottatt på feil tidspunkt i prosessen. Beslutningstaker kan også bli møtt med motstand fra nøkkelpersonell i bedriften, det gjør implementeringsprosessen vanskelig (Bryman, 1996). Det innebærer at bedrifter i samme bransje kan utføre nesten identiske beslutninger ved å benytte forskjellige implementeringsprosesser. Forskjellen i måloppnåelse ligger ofte i hvor raskt en bedrift er villig til implementere en beslutning (Hickson & Miller, 1992).

Beslutninger kan være vage og dermed gi rom for ulik tolkning. Det kan innebære at personell som implementerer beslutningen ikke vet hva de skal gjøre, eller hva som forventes av dem. Siden informasjon overføres fra et individ til et annet, eller fra en gruppe til en annen, kan betydningen av beslutningsinnholdet endres. Selv om direktiv er klart formulert, kan det oppstå situasjoner hvor personell som implementerer beslutningen ikke forstår hva de skal utføre. I slike situasjoner blir personell nødt til å oversette beslutningen til praktisk handling. En slik oversettelse fører ofte til nytolkning av beslutningen og en implementeringsprosess som avviker fra intensjonen (McCall & Kaplan, 1990; Nadler & Tushman, 1990; Bryman, 1996).

Det er umulig å komme bort fra det faktum at evalueringen av en beslutning er gjenstand for tolkning. Det gjelder særlig komplekse beslutninger hvor resultatene blir synlige etter måneder eller år. Et praktisk problem er at leders beslutninger er nært knyttet til leders verdier. Individuelle ledere vil rangere ulike resultatfaktorer forskjellig. Dersom beslutningen har flere konsekvenser vil kriterier for hvordan beslutningen evalueres være avhengig av hvilke konsekvenser som fremheves av leder.

5 Metode

I denne delen av utredningen vil vi gjøre rede for de forskningsmetodiske valg og tilnæringsmåter som er benyttet for å besvare problemstillingen. Forskningsmetode defineres av Saunders et al. (2009) som de teknikker og prosedyrer som benyttes for å samle inn og analysere data.

Vi starter med å beskrive og begrunne valget av forskningsdesign og tilnærming. Deretter vil vi presentere valg som er knyttet til den metodiske tilnærmingen av oppgaven, hvorvidt tilnærmingen er kvantitativ eller kvalitativ. Videre vil valg av datainnsamlingsteknikk og dataanalysen bli diskutert før vi avslutter med å evaluere gyldigheten og troverdigheten til innsamlet data.

5.1 Forskningsdesign

Saunders et al. (2009) beskriver forskningsdesign som den overordnede planen for hvordan man ønsker å besvare et forskningsspørsmål. Forskningsdesign må derfor være godt gjennomtenkt både i forhold til teori og problemstillingen, slik at den sikrer en korrekt fremstilling av fakta. I denne utredningen var vi derfor opptatt av å benytte design som effektivt og nøyaktig besvarer våre spørsmål. Saunders et al. (2009) klassifiserer forskningsspørsmål i eksplorerende, deskriptive og forklarende studier. Et utforskende design er hensiktsmessig i de tilfeller der man ønsker å studere nye områder, få ny innsikt eller bedre forståelsen av allerede kjente problemstillinger. Ledelse under endring finnes det mye kunnskap om, men det er foretatt lite forskning om hvordan lederens beslutninger kan påvirker medarbeidernes vilje til å endre roller under strukturelle endringer. Vi har derfor valgt å benytte en eksplorerende tilnærming til utredningen. Forskningsdesignet gir oss flere fordeler. Vi kan starte bredt og snevre oss inn mot konklusjonen etter hvert som vår kunnskap på området øker. Metoden er i tillegg fleksibel- eksplorerende design gir fleksibilitet til å tilpasse retning og fokus etter hvert som ny innsikt fremkommer av datamaterialet (ibid.). Det er en styrke for utredningen ettersom vi ser behov for å kunne tilpasse intervju spørsmål og tilnærming til problemstilling etter hvert som arbeidet med utredningen pågår, og vår kunnskap øker.

5.1.1 Forskningstilnærming

Valget av forskningstilnærming avhenger av eksisterende kunnskap og av problemstillingens natur (Saunders et al., 2009). Det eksisterer først og fremst to metoder for å oppnå ”sannhet” i forskning på (Grønhaug & Ghauri, 2002). Den første metoden er gjennom induksjon som medfører konklusjon basert på empiriske observasjoner. Den andre metoden er gjennom deduksjon som medfører konklusjon basert på logiske resonnementer der eksisterende modeller eller teorier testes. Ved en induktiv tilnærming tar man sikte på å utvikle teorier eller mønstre basert på innsamlede data (Thagaard, 2009) mens den deduktive tilnærmingen tester etablert teori ved hjelp av hypoteser.

Denne utredningen har et utforskende forskningsdesign- det innebærer vanligvis en induktiv tilnærming (Saunders et al., 2009). I regnskapsførerbransjen er det gjennomført lite forskning på ulike suksess tiltak iverksatt av ledere under endringsprosesser. Vår utredning studerer regnskapsførerbedrifter i endring og konkluderer på bakgrunn av empiriske observasjoner. Det gir grunnlag for en induktiv tilnærming, men utredningen vil i tillegg ha en deduktiv dimensjon. Vi benytter allerede eksisterende teori innenfor organisasjonskultur, roller og ledelsesbeslutninger for å danne forventninger til funn. For å oppnå en forståelse av våre funn blir de analysert på bakgrunn av eksisterende teori. Vi benytter derfor både en induktiv og en deduktiv forskningstilnærming.

5.1.2 Tilnærming til data

Jacobsen (2002) skiller mellom kvalitativ og kvantitativ metode i samfunnsvitenskapelige studier. Kvantitative data er numeriske data mens kvalitative data ikke inneholder tall. En kvantitativ metode er gjerne informasjon som bygger på et tallmateriale, eksempelvis spørreundersøkelser som viser en trend i et datamateriale med mange enheter. Metoden egner seg best i forbindelse med bred forskning hvor formålet er å analysere statistikk. Kvalitativ metode egner seg best i forskningssituasjoner hvor man ønsker å utforske nye og ukjente problemstillinger (Saunders et al., 2009). Kvalitativ metode er fleksibel og egner seg for studier som har til hensikt å generere teori (Thagaard, 2009). I denne typen studier er det ofte behov for å identifisere nye tanker, ideer og følelser. Her innhenter man data gjennom intervjuer, deltagende observasjon og analyse av mer komplekse dokumenter. Kvalitative data er passende i studier med utforskende forskningsdesign og en induktiv tilnærming (Saunders et al., 2009).

I vår utredning er det naturlig å benytte kvalitativ metode. Vi har til hensikt å synliggjøre tiltak som er implementert av ledere i regnskapsbedrifter for å imøtekomme strukturelle endringer i bransjen. For å lykkes må vi etablere en forståelse for de forhold som har betydning for lederens beslutninger. Metoden er i tillegg fleksibel, som er en fordel for våre undersøkelser. Etter hvert som vi innhenter data i form av dybdeintervju vil vi kunne utføre tilpasninger som sikrer et relevant datamateriale.

Vår utredning benytter i hovedsak primærdata. Saunders et al. (2009) definerer primærdata som data innsamlet for et spesifikt forskningsformål mens sekundærdata er samlet inn for andre forskningsformål. Vi benytter oss av sekundærdata i form av kvalitative og kvantitative rapporter om regnskapsbransjen av Paul Gooderham, Anita Tobiassen og Odd Nordhaug skrevet for Samfunns og Næringslivsforskning (SNF) (Gooderham & Nordhaug, 2000; Tobiassen & Gooderham, 2002). Vi har i tillegg benyttet en masterutredning (Blom, 2012) som omhandler endring av roller i regnskapsførerbransjen. Masterutredningen og rapportene er benyttet som bakteppe for å øke vår forståelse av bransjen og gi oss innsikt i endringsprosessen. Gjennom FOCUS-prosjektet har vi fått tilgang til relevante artikler og mottatt råd og innspill fra forskere som er tilknyttet prosjektet.

5.2 Innsamling av data

Gjennomføringen av datainnsamling er styrt av valgt metode og formålet med utredningen. I utredningen benytter vi en kvalitativ tilnærming med individuelle dybdeintervju som primærkilde til data.

5.2.1 Intervju

Intervju er en samtale mellom intervjuer og respondent, og er nyttig når man søker å forstå fenomener og sammenhenger som ikke kan observeres (Saunders et al., 2009). Intervju med representanter fra både ledelse og ansatte i regnskapsførerbedrifter vil gi oss innsikt i hvordan ledere har implementert suksessfaktorer i endringsprosessen. Observasjoner vil gi utfyllende opplysninger om kompetanse og atferd, samt kvalitetssikre opplysninger i intervju. Tonefall og kroppsspråk kan i tillegg gi verdifull informasjon da non-verbal kommunikasjon kan avsløre både bevisste og ubevisste reaksjoner (Eide & Eide, 2007). Dybdeintervju deles i all hovedsak inn i to former: delvis strukturerte og ustrukturerte intervju (Saunders et al, 2009). I utredninger hvor det ikke eksisterer noen form for forhåndskunnskap bør man gjennomføre ustrukturerte intervju. Delvis strukturerte intervju

innebærer at forskeren har en liste med tema og spørsmål, men vedkommende tilpasser både spørsmål og rekkefølge på dem ut i fra hvordan hvert intervju utvikler seg (Saunders et al, 2009).

I utredningen har vi valgt å benytte delvis strukturerte intervju siden vi har satt oss inn i bransjen og hovedsakelig stiller både konkrete og åpne spørsmål. Styrken til delvis strukturerte intervju er at de skaper en balanse mellom struktur og fleksibilitet. Vår utredning har til hensikt å studere hvilke tiltak ledere i regnskapsførerbedrifter har implementert for å lykkes i endringsprosesser, sett i lys av teori. Delvis strukturerte intervju gir intervjuobjektene en god ramme for å svare på teoretiske spørsmål. De kan gi eksempler og komme med innspill som teorien ikke omfatter, eller som vi ikke har forutsett.

Etter hvert som intervjuene ble gjennomført fant vi det fordelaktig å tilpasse intervjuene, avhengig av intervjuobjektet. Vi fikk mer utfyllende svar fra respondentene ved spørsmål som ble formulert til deres rolle i bedriften enn ved generelle spørsmål. Vi la vekt på at intervjuobjektene selv skulle få muligheten til å definere hvilke tiltak som har hatt innvirkning på bedriften. Våre spørsmål har derfor bevisst vært åpne og gitt rom for egen tolkning. Før vi startet med intervjuprosessen ble relevant teori studert. Vi gjennomførte i tillegg et møte med NARF hvor organisasjonen fikk luftet sine synspunkt, råd og innspill til hva de anså som relevante tema. Da vi tok kontakt med bedrifter ble de informert om at utredningen ble initiert etter innspill fra NARF. Det bidro til å etablere et tillitsforhold som gav oss ærlige tilbakemeldinger og skildringer av hvordan intervjuobjektene har opplevd endringsprosessen.

5.2.2 Utvalg

Det finnes mange ulike måter å bestemme størrelsen på utvalget i kvalitative forskningsprosjekt, jfr. Patton (2002). I metodelitteraturen er en vanlig utvalgsstrategi å samle inn data til det oppnås metning, det vil si at datainnsamlingen pågår så lenge den gir forskeren ny informasjon (De nasjonale forskningsetiske komiteene, 2010). Utvalget i vår utredning består av seks regnskapsførerbedrifter lokalisert både på Østlandet og Vestlandet. Ved å studere ledelsesbeslutninger i bransjen på begge sider av landet fikk vi muligheten til å lokalisere geografiske variasjoner i både ledelsesbeslutninger og implementering av tiltak.

På grunn av tidsaspektet har vi begrenset oss til to intervjuer i hver bedrift; ett intervju med representant fra ledelsen, og ett intervju med representant fra de ansatte. For å belyse

utredningen vår på en best mulig måte var det viktig å finne bedrifter hvor ledelsen hadde iverksatt tiltak for å lykkes i endringsprosessen. Thagaard (2009) forklarer strategisk utvalg med at det må velges intervjuobjekt eller enheter som har strategiske egenskaper i forhold til teoriutvalg og problemstilling. Valg av bedrifter er gjort med støtte fra NARF, som hadde oversikt på regnskapsbedrifter som forsøker å tilpasse seg endringene i bransjen. Vi fant det hensiktsmessig å studere både autoriserte regnskapsførere i funksjon som daglige ledere, eller medlemmer av ledergruppen i regnskapsførerbedrifter. Av de ansatte studerte vi hovedsak regnskapsførere uten autorisasjon (en ansatt med autorisasjon er i utvalget). På den måten fikk vi belyst intensjon og holdninger hos leder. I tillegg de ansattes opplevelser og synspunkter på tiltak, påvirkning av tiltak og holdninger til endring. I de tolv intervjuene som ble gjennomført var 50 prosent menn og 50 prosent kvinner. I fem av seks intervjuer var representanten fra ledelsen menn. Det motsatte opplevde vi blant de ansatte. Her var fem intervjuobjekter kvinner. Aldersgruppen på intervjuobjektene var fra 26 - 62 år med erfaring fra ett til over 20 år.

Bedrift	Ansatte	Geografi	Alder leder	Alder ansatt	Kjede (J/N)	Tilbyr rådgivning (N/J)
1	30	Tettsted	53	42	Ja	Ja
2	11	Tettsted	48	45	Nei	Ja
3	10	Storby	45	36	Nei	Ja, men kun partnere
4	11	Storby	62	31	Nei	ja
5	21	Småby	53	37	Nei	Ja
6	18	Storby	46	26	Ja	Ja

Tabell 1: Beskrivelse av utvalg.

Vi startet prosessen med å henvende oss til mindre regnskapsførerbedrifter, men tilbakemeldingen var at de ikke hadde ressurser til verken å bidra med intervju eller gjennomføre ledelsesbeslutninger med tiltak mot endring i bransjen. Gjennom telefonsamtaler fikk vi tilbakemelding om at de konsentrerte seg om bokføring og kjerneoppgaver knyttet til regnskapsførerfunksjonen. I samråd med NARF fant vi det hensiktsmessig å konsentrere oss om mellomstore regnskapsførerbedrifter med 10-30 årsverk. Totalt har vi kontaktet 23 bedrifter. Åtte av bedriftene gav ingen tilbakemelding etter telefonsamtale og mottatt informasjonsskriv per mail. Ni av bedriftene svarte at de ikke hadde ressurser eller tid til å bidra med intervju. Samtlige av bedriftene som ikke hadde ressurser til å delta hadde færre enn åtte ansatte.

Vi valgte en initial tilnærming med telefon til daglig leder i bedriftene. Etter telefonsamtalen ble et informasjonsskriv (vedlegg 1) angående utredningen sendt på avtalt epost - adresse.

5.2.3 Intervjuguide og forberedelser

Før intervjuene ble gjennomført utarbeidet vi en intervjuguide (vedlegg 2). I tillegg studerte vi "Riksrevisjonens veileder i intervjuteknikk (Riksrevisjonen, 2008) for å gjøre oss kjent med intervjuprosessen. Intervjuguiden hadde til hensikt å skape en strukturert ramme under intervjuene slik at intervjuobjektets svar var relevant i henhold til problemstillingen. En intervjuguide benyttes som et rammeverk under delvis strukturerte intervju og inneholder forslag til rekkefølge av spørsmål under intervjuet (Thagaard, 2009). Det er ikke nødvendig å følge intervjuguiden slavisk- den fungerer som et verktøy for å behandle valgt tema. Våre spørsmål ble strukturert på en slik måte at intervjuobjektet fikk snakke mest mulig fritt. Strukturen hadde til hensikt å sikre en naturlig dialog med fremdrift i samtalen.

Riksrevisjonens veileder i intervjuteknikk anbefaler at intervjuet skal starte med enkle faktaspørsmål. Vi fant det derfor hensiktsmessig å starte intervjuene med en kort presentasjon av oss selv og utredningen, før vi spurte intervjuobjektet om å presentere seg selv, sin utdanning, ansiennitet og yrkesmessig bakgrunn. Deretter gikk vi over til generelle spørsmål angående bedriften de arbeider i og regnskapsførerbransjen. Eksempler på spørsmålene er; "gi en kort beskrivelse av bedriften du arbeider i?" Og "hvordan opplever du at bransjen har endret seg de siste årene?". Etter den innledende fasen av intervjuet ble spørsmålene kategorisert i ulike tema. Det ble gjort for å få frem opplysninger angående endringer i bransjen, organisasjonskultur i bedriften, de ansattes roller og spesifikke tiltak iverksatt av leder. Vi intervjuet personer på ulike nivå i bedriftene. Det medfører at enkelte spørsmål må omformuleres avhengig av hvilket nivå intervjuobjektet er på. Spørsmål til lederen var formulert som; "gi eksempler på tiltak du har iverksatt for å imøtekomme endringer i bransjen". Til den ansatte var spørsmålet formulert som; "hvilke tiltak opplever du at ledelsen har innført for å imøtekomme endringer i bransjen?". Saunders et al. (2009) gir råd om å stille sensitive spørsmål mot slutten av intervjuet. Spørsmål angående tiltak med både positive og negative konsekvenser for bedriften ble derfor stilt mot slutten av intervjuet.

Intervjuguiden har vært et levende dokument. Etter hvert som kunnskapen vår for endringer i bransjen, og tiltak som er iverksatt fra ledelsen, har økt er spørsmålene blitt spisset og mer fokusert. Det har medført en reduksjon i antall spørsmål. Samtidig har behov for enkelte oppfølgingsspørsmål gjort at antall spørsmål har variert i intervjuene.

5.2.4 Gjennomføring av intervju

Intervju ble gjennomført i intervjuobjektens lokaler. Lengden på intervjuene varierte fra 40 til 60 minutter. Datainnsamling og analyse foregår i en parallell prosess som vil påvirke forskerens forståelse underveis (Thagaard, 2009). De siste intervjuene ble av den grunn de korteste da vi ble mer presis i formuleringen av relevante spørsmål, og vår forståelse økte. Thagaard (2009) sier at å oppnå like god kontakt med alle intervjuobjekter er umulig. Det er et mål at personen som intervjues skal oppleve en tillitsskapende og fortrolig atmosfære. Det oppnås blant annet ved at intervjuer viser et oppriktig og ekte engasjement. Siden begge intervjuere har arbeidserfaring fra ”controller- funksjonen” fant vi det relevant å informere om dette for å vise interesse og engasjement for yrket.

Intervjuene ble gjennomført med kun én intervjuer, det var derfor hensiktsmessig å benytte båndopptaker. Fordelen med båndopptaker er at det er mulig å ta opp hva som blir sagt og tonen respondenten bruker (Fisher, 2007). Ved å benytte båndopptaker fikk vi fokus på å lytte, stille oppfølgingsspørsmål og fange opp ikke-verbale signaler. Enkelte finner bruken av båndopptaker ubehagelig. Derfor ble intervjuobjekt informert før intervjuet startet om at materialet kun skulle benyttes i utredningen og at båndopptak ville bli slettet etter at intervjuene ble transkribert. Samtlige intervjuobjekt ble deretter spurt om de samtykket til bruken av båndopptaker, hvorav ingen motsatte seg bruken.

Vår hensikt med intervjuene var å skape en flytende dialog mellom intervjuer og intervjuobjekt. I de første intervjuene med de ansatte var dialogen mindre flytende enn under intervjuene med lederne. Etter hvert som våre ferdigheter utviklet seg og vi ble mer komfortabel fikk vi samtalene til å flyte, og de ansatte tok selv initiativ til å ta opp temaer av betydning. Vi har vært bevisst på at intervjuobjektene gir eksempler. Eksemplene har bidratt til å konkretisere intervjuobjekt sine synspunkt og svar. Det har hatt positiv innvirkning på analysearbeidet i etterkant av intervjuene.

Transkribering vil si at man skriver ned intervjuobjektets respons på de stilte spørsmål og gjør disse om til et skriftlig dokument (Saunders et al, 2009). Intervjuene ble transkribert samme dag som intervjuet. Det ble gjort mens inntrykk fra intervjuene fortsatt var friskt i minnet, og gav oss muligheten til å legge inn kommentarer om observasjoner gjort under intervjuet. Intervjuene ble skrevet ut i full tekst, men fyllord, tenkepauser og annet ”tomt” innhold er utelatt.

5.3 Analyse av data

For å analysere data fra intervjuene har vi benyttet temasentrert analyse. Temasentrert analyse er en metode for å indentifisere, analysere og gjenkjenne sammenhenger i innsamlet data (Braun & Clarke, 2006). Temasentrert analyse er den vanligste analysemetoden ved kvalitative undersøkelser (Guest, 2012).

Valg av metode ble tatt på bakgrunn av at utredning diskuterer suksesstiltak ledere har implementert under endringsprosesser i bransjen. Det er derfor behov for å sammenligne hendelser og beslutninger i forskjellige regnskapsførerbedrifter. Utredningen belyser problemstillingen fra to sider- fra leder og de ansatte. En temasentrert analyse gjør det lettere å sammenligne leders og ansattes utsagn opp mot problemstillingen. Tematisk analyse blir utført gjennom en kategoriseringsprosess i seks faser for å etablere meningsfulle mønstre (Braun & Clarke, 2006). Kategorisering medfører å identifisere og kode ulike enheter i datamaterialet (Saunders et al., 2009). Fase én består av å gjøre seg kjent med datamaterialet. I den neste fasen genereres innledende kategorier, hvor sitater velges ut på bakgrunn av deres betydning i forhold til problemstillingen. I den tredje fasen søker man etter tema i kategoriene som er generert fra datamaterialet. I fase fire etableres det koder basert på meningsinnholdet i utsagn fra intervjuobjektene. Identiske utsagn fra forskjellige intervjuobjekter gis lik kode. Koder gir oversikt over et større datamateriale og identifiserer trender som utkrystalliserer seg i dataene (Thagaard, 2009). Fase fem består av å definere og navngi endelige tema før man i siste fase produserer den endelige utredningen (Braun & Clarke, 2006).

Analyse av datamaterialet startet med transkribering av intervjuene. For å systematisere kategorisering og koding av data, har vi benyttet oss av et kategoriseringsverktøy utarbeidet av konsultentselskapet Ernest & Young AS. Verktøyet er basert på Microsoft Excel og ble benyttet av selskapet som et analyseverktøy ved et internrevisjonsprosjekt for forsikringsselskapet Storebrand ASA, hvor intervju var primærkilden for datamaterialet i prosjektet.

Vi har benyttet åpen koding hvor man tar sikte på en første karakterisering og klassifisering av de viktige dataelementene. Denne arkfanen i Excel ble kalt vurderingsområder og ble delt i seks overordnede kategorier; kjennetegn for bransjen, intern organisering, roller og ansvar, tiltak, beslutningsprosess og utfordringer. De transkriberte intervjuene ble delt opp og

utsagnene til intervjuobjektene ble plassert i passende kategori. I neste arkfane har vi etablert underkategorier til vurderingsområder. Vår tilnærming til kodifiseringen har vært å identifisere mønstre og tema som intervjuobjektene vurderte som viktig. Vi har fokusert på fellestrekk og ulikheter ved utsagn til intervjuobjektene, og potensielle årsaker til både likheter og ulikheter. Utsagn er så blitt trukket ut og gitt egnede koder. Eksempler på koder er: egenskaper (leder, rådgiver og regnskapsfører), reaksjon på endring, erfaring med endring, eksempler på endring, fremtidige forventninger, positive tiltak og tiltak uten effekt. Ved hjelp av sorteringsfunksjonen i Excel fikk vi enkelt oversikt over de utsagn som var gitt samme kode. Vi har bevisst benyttet mange sitat for å gi et riktig bilde av hva intervjuobjektene har formidlet. Data fra ledere og fra de ansatte er holdt avskilt, men er kategorisert på tilsvarende måte. Det har gitt oss et godt sammenligningsgrunnlag til å vurdere vellykkede tiltak både fra ledelses- og ansattnivå. Etter å ha behandlet hver kategori og trukket frem essensen i svarene fra intervjuobjektene, gikk vi tilbake til teoridelen. Vi vurderte nå intervjuobjektens svar i henhold til teorien og etablerte ulike tema med bakgrunn i etablert teori. Vi ønsket å finne andre metoder ledelsen har iverksatt for å bedre bedriftens endringskapasitet. På bakgrunn av teorien fant vi behov for å studere beslutningsmyndighet og metode for implementering. Det ble derfor behov for å lete etter nye kategorier. Samtlige intervju ble studert på nytt og vi trakk ut intervjuobjektens utsagn om hvem som utfører beslutninger, rutiner før eller under en beslutning, og de ansattes oppgaver under beslutningsprosessen. Utsagnene ble kategorisert i nye underkategorier og kodifisert.

Analysearbeidet har vært både krevende og interessant. Det var svært motiverende at vi allerede tidlig i analyseprosessen fant konkrete svar i henhold til utredningens problemstilling. En oversiktlig og strukturert intervjuguide og klare analysekategorier har vært avgjørende for å lykkes med analysen i utredningen.

5.4 Evaluering av metode

5.4.1 Reliabilitet

Utredningens reliabilitet er en vurdering av data som er samlet inn og hvordan datamaterialet bearbeides. Reliabiliteten er et mål på datamaterialets pålitelighet, det vil si hvorvidt dataene er i overensstemmelse med de faktiske forhold (Saunders et al., 2009). Reliabilitet beskrives

av Saunders et al. (2009) som hvorvidt en annen forsker ville komme frem til samme resultat ved å benytte tilsvarende metode.

I denne utredningen er det benyttet delvis strukturerte intervju som primærkilde for data. Saunders et al., (2009) hevder at for mindre strukturerte intervju kan mangelen på standardisering være en trussel mot reliabiliteten. Vi utarbeidet derfor en strukturert plan for innsamling av data, intervjuguide og hvordan data skulle analyseres for å styrke reliabiliteten. I følge Saunders et al., (2009) kan bruk av båndopptaker påvirke reliabiliteten. Vi har benyttet båndopptaker under samtlige intervju for å forsikre oss om at samtlige intervjuobjekt er referert ordrett, samt gi intervjuer overskudd til å fange opp kroppsspråk og holdninger. Dersom lydfilene blir lagret kan intervjuobjektene modifisere sine svar (Saunders et al., 2009). For å unngå dette ble intervjuobjektene informert før intervjuet startet om at lydfilene ville slettes umiddelbart etter transkribering.

Ved å benytte kvalitative data finnes det alltid en fare for at reliabiliteten svekkes. Kvalitative data er subjektive og det er ikke mulig å måle dataene like eksakt som kvantitative data (Saunders et al., 2009). Robson (2002) definerer fire generelle faktorer til at utredelsens reliabilitet svekkes: ”deltakerfeil”, ”deltaker bias”, ”observatørfeil” og ”observatør bias”. ”Deltakerfeil” kan defineres som at intervjuobjektet opptrer ulikt i forskjellige situasjoner og at intervjuobjektet er observert på et tidspunkt som ikke er representativt (ibid.). For å unngå dette har intervjuobjektene blitt intervjuet på deres egne kontor. Dersom personene ikke har hatt tilgang til eget kontor har de blitt intervjuet i bedriftens møterom, uten innsyn fra andre ansatte. ”Deltaker bias” oppstår når intervjuobjektet forteller hva de tror intervjuer vil høre, eller hva de anser som korrekt (ibid.).

Våre intervjuobjekt er valgt ut fra regnskapsbedrifter hvor det er innført endringer. NARF har bidratt i utvelgelsen av bedriftene og ledere har selv valgt ut én representant fra de ansatte. Det kan øke sannsynligheten for ”deltaker bias” og senke reliabiliteten i utredelsen. Samtidig så reduseres sannsynligheten for feil utvalg hvor man ikke kommer i kontakt med personell som er relevant for å belyse problemstillingen. For å motvirke denne typen bias har vi fokusert på å være nøytrale og forklare intervjuobjektet at det ikke finnes fasitsvar på våre spørsmål. Vi har vært høflig, profesjonell og tilstrebet å gjøre intervjuobjektet så komfortabel som mulig under intervjuet. Hensikten har vært å skape gjensidig tillitt mellom intervjuobjekt og intervjuer. Gjensidig tillitt er i følge Saunders et al. (2009) avgjørende for å

ivareta reliabiliteten. I tillegg har vi presisert at både bedrifter og intervjuobjekt vil bli anonymisert.

”Observatør feil” kan oppstå når intervju gjennomføres av forskjellige intervjuere (Robson, 2002). Det kan medføre at spørsmål blir stilt på ulike måter i de forskjellige intervjuene. Denne utredningen har to forfattere. Grunnet begrensninger i tid har kun to intervju blitt gjennomført med begge forfattere tilstede. Det kan bidra til redusert reliabilitet. Vi gjennomførte derfor de første intervjuene sammen. Slik sikret vi en felles forståelse for gjennomføringen av intervjuene. I tillegg har vi lagt stor vekt på intervjuguide og gjennomførte prøveintervju med hverandre for å sikre at intervjuene ble gjennomført så likt som mulig. ”Observatør bias” er subjektive tolkninger av utsagn fra intervjuobjekt (ibid.). Intervjuer kan tolke datamaterialet ulikt slik at konklusjonen varierer når forskjellige personer tolker materialet. I vår analyse av datamaterialet har vi derfor vært påpasselig med ikke å la egne oppfatninger eller forventninger av funn påvirke vår tolkning.

En potensiell svakhet ved vår utredning er at utvalget kun består av NARF- medlemmer. Det kan resultere i at våre funn ikke er gyldige for bransjen som helhet. NARF har de siste årene jobbet aktivt med endringer i regnskapsførerbransjen, og bevissthet til ledelsesbeslutninger og tiltak for å imøtekomme endringer kan være høyere hos NARF sine medlemmer enn andre bedrifter i regnskapsførerbransjen.

5.4.2 Validitet

Validiteten til datamaterialet viser til hvilken grad forskeren får tilgang på intervjuobjektets kunnskap og erfaring, og i hvilken grad forskeren er i stand til å tolke meningen intervjuobjektet formidler (Saunders et al., 2009).

Validitet deles inn i to hovedgrupper: intern og ekstern validitet.

Intern validitet er et mål for hvorvidt utredningen måler det den har til hensikt å måle (Saunders et al., 2009). I denne utredningen refererer intern validitet til om utsagn fra intervjuobjektene reflekterer hvilke tiltak som er iverksatt av lederne i bedriften for å imøtekomme endringer bransjen gjennomgår. For å øke den interne validiteten i utredningen er det gjennomført en rekke tiltak. I forarbeidet til intervjuene identifiserte vi en risiko for at intervjuede ledere i bedriftene ville gi uttrykk for at de var bedre i implementering av endringer enn realiteten. Det var en trussel mot oppgavens validitet. Ved å anonymisere

intervjuobjekt og bedrifter, samt gjennomføre intervju med ansatte i bedriftene til lederen, opplever vi svarene fra intervjuobjektene som ærlige. Under intervjuene ble det stilt oppfølgingsspørsmål dersom vi var i tvil om mening i utsagn til intervjuobjektene. Vår forståelse for både datamaterialet og bransjen har økt betraktelig fra intervjuprosessen startet til den ble avsluttet. Ved å transkribere intervjuene nøyaktig, kunne vi gå tilbake til de første intervjuene underveis i prosessen, og kvalitetssikre utsagnene med økt bevissthet og kunnskap om emnet. Saunders et al. (2009) hevder at utredningens interne validitet styrkes ved å kvalitetssikre funn med uavhengige kilder. Vi har derfor studert og sammenlignet våre funn med en tidligere masteroppgave (Blom, 2012) og fagartikler som omhandler endringsprosesser i regnskapsførerbransjen.

Ekstern validitet, eller generaliserbarhet, omhandler spørsmålet om man kan benytte resultatet av utredningen i en annen kontekst (Saunders, 2009). Grunnet tidsbegrensning og omfanget av utredningen, har vi i samråd med NARF og veileder, laget et utvalg på 12 intervjuobjekt. Det kan argumenteres for at utvalget er for lavt til å konkludere på vegne av regnskapsførerbransjen. Det kan bidra til å påvirke validiteten i en negativ retning. Utredningen skrives i samme periode som regnskapsførerbedrifter arbeider med årsavslutning. Det er hovedgrunnen til at vi har opplevd et høyt antall avslag for deltakelse. Det har ikke vært hensiktsmessig å bruke flere ressurser på å innhente intervjuer fra flere bedrifter.

I denne utredningen vil den eksterne validiteten omhandle hvorvidt dataene fra intervjuobjektene er representativt for andre bransjer enn regnskapsføring. Det kan hevdes at utredningen er generaliserbar for andre bransjer enn regnskapsføring. Et stort antall bransjer opplever teknologiske fremskritt og endringer i arbeidsoppgaver som krever tilpasning, men det er normalt vanskelig å generalisere på bakgrunn av funn i kvalitative utredninger (Saunders et al., 2009). Vi ser det som naturlig at resultatene som fremkommer på bakgrunn av denne undersøkelsen kan benyttes i andre bransjer, men siden vi kun studerer regnskapsbransjen utviser vi forsiktighet med å generalisere våre funn til å gjelde for andre bransjer. Denne utredningen har derfor lav ekstern validitet.

5.4.3 Etiske vurderinger

I utredningen har vi benyttet den forskningsetiske sjekklisten (De nasjonale forskningsetiske komiteer, 2013) , som er utarbeidet av *De nasjonale forskningsetiske komitéer*, for å ivareta de etiske vurderingene. Listen er uavhengig av fagområde og oppsummerer det som komitéen anser er viktigst å avklare i forbindelse med et forskningsprosjekt (Ibid.). I sjekklisten er det to punkter vi finner relevant å behandle; prosjektets mål og metode, samt persondata.

Prosjektets mål og metode bryter ikke med allment aksepterte verdisyn, norsk lov eller bidrar til å øke kontroll og manipulering av enkeltindivider i samfunnet. Deltagelse fra bedrifter har vært frivillig og vi har ved initial kontakt med bedriftens ledelse forklart at deltagelse fra bedriftens ansatte også skal være frivillig. Våre spørsmål i intervjusammenheng har i liten grad vært konfliktfylte, men enkelte tema som direkte omhandler ledelsens tiltak, med liten eller negativ effekt på endringsprosessen, kan ha vært ubehagelig for intervjuobjektene. Forskere bør unngå å referere til sitater som kan ha negative konsekvenser for intervjuobjektet eller andre berørte parter (Thagaard, 2009). Vi har derfor unnlatt å gjengi direkte sitater om ubehagelige emner, og gjengir intervjuobjektene med egne ord.

Alle persondata har blitt tilstrekkelig anonymisert slik at et adekvat personvern er sikret. Intervju er i tillegg gjennomført i lokaler som har ivaretatt deres anonymitet. Lydfiler er slettet etter transkribering, og alt datamateriell er lagret med passordbeskyttelse. Filer med sensitive opplysninger er i tillegg merket med navn som ikke avslører innholdet i filene.

6 Resultater

I dette kapittelet av utredningen blir hovedfunn fra datamaterialet presentert. Funns fra dybdeintervjuene danner grunnlag for å besvare problemstillingen: ”Hvilke tiltak er implementert av ledere for å gjennomføre en vellykket endring fra regnskap mot rådgivning?” Hensikten med kapittelet er å presentere vesentlige funn. Analyse av funnene presenteres i neste kapittel.

Våre funn er delt inn i fire kategorier. Den første kategorien omhandler behovet for endring i regnskapsførerbransjen. Identifisering av utslagsgivende årsaker og trender i bransjen, som har ført til strukturelle endringer, gir grunnlag for å analysere de tiltak ledelsen har iverksatt i bedriften.

De to neste kategoriene beskriver tiltak som er iverksatt av ledere i bedriftene på organisatorisk nivå, og av hensyn til ansattes roller. Vi presenterer i tillegg de ansattes opplevelser av tiltak som er iverksatt. Den siste kategorien beskriver faktorer som påvirker beslutningen til lederen i regnskapsbedriften, og implementeringsprosessen av de tiltak som har blitt iverksatt.

For å ivareta anonymiseringen av intervjuobjektene er samtlige referert som hankjønn. Vi avslører ikke involverte bedrifter da det kan gjøre det enklere å indentifisere personene. I utredningen benytter vi oss av IO 1-12 (intervjuobjekt 1-12) for å indentifisere sitater. IO 1-6 representerer ledere i bedriftene mens IO 7-12 referer til ansatte. Vi er opptatt av at sitat i utredningen skal være ordrett, men grunnet leservennlighet har vi gjort enkelte endringer. Innhold og mening i sitater er ikke endret. Irrelevant informasjon er utelatt og er erstattet med tegnene (...). Annen identifiserbar informasjon har symbolet ***. Transkribering av intervju er ikke vedlagt utredningen grunnet hensynet til anonymisering.

6.1 Behov for endring i bransjen.

I intervjuene har vi identifisert faktorer bransjen ser på som bakenforliggende årsaker til krav om endring. For å forstå hva ledere og ansatte vurderer som årsak til endringer i bransjen blir uttalelser presentert i dette kapittelet av utredningen. Et viktig spørsmål for utredningens forfattere var å få svar på om det var en felles forståelse for at endring er nødvendig i bransjens bedrifter.

Intervjuobjektene uttalelser viser at det er tre momenter som påvirker deres inntrykk av behov for endring:

1. Konkurransvilkår i bransjen er endret, bortfall av revisjonsplikt har medført økt konkurranse fra revisjon i arbeidsoppgaver som tidligere var reservert regnskapsfører.
2. Ny teknologi automatiserer bokføring og effektiviserer arbeidsoppgaver.
3. Lav fortjeneste medfører høyt arbeidspress, outsourcing til lavkostland og forringelse av kvalitet.

I avsnittene som følger vil vi se nærmere på endringsgrunnet i bransjen og presentere hvorfor den er i endring.

6.1.1 Endret konkurranse

Bortfall av revisjonsplikt for selskap som omsetter for mindre enn fem millioner kroner årlig har endret konkurransvilkårene i bransjen. *”Vi opplever en sterkere konkurranse fra revisjon. Det er helt tydelig at revisor som regnskapsførere ønsker å bli en førstelinjekontakt til små og mellomstore bedrifter i næringslivet.” IO 5.* Leder i en annen bedrift forklarte konkurransen på følgende måte: *”Dersom man definerer regnskap og revisjon som en bransje med lovpålagt revisjon på den ene siden, rådgivning i midten og bokføring på den andre siden så blir det tøft når revisjon forsvinner og bokføring blir automatisert. Både regnskapsfører og revisor søker seg naturligvis til rådgivning.” IO 1.*

Selv om antall aktører i markedet har økt, er oppfatningen fra flere responderende ledere at regnskapsbedrifter blir lite påvirket av endret konkurranse. Nye kundeforhold oppstår ofte på bakgrunn av nettverk. *”Henvendelsene kommer gjennom nettverket, hvor personer kjenner og vet hva du står for.” IO 4.* Ingen av intervjuobjektene kunne vise til nedgang i omsetning etter at revisjonsplikten forsvant, det er derfor uklart hvor sterk innvirkning bortfall av revisjonsplikten har hatt på konkurransen i bransjen. Enkelte bedrifter hevder at omsetningen har økt etter bortfallet av revisjonsplikten: *”Vi har ikke merket noen nedgang i omsetning (...). Dersom vi sender dokumenter som ikke skal til revisjon gjennomfører vi en second view av en annen autorisert. Det medfører at antall fakturerbare timer til kunden øker.” IO 2.*

På spørsmål om bortfallet av revisjonsplikten har vært positivt eller negativt for regnskapsbransjen har bedriftsledere divergerende synspunkter. En leder forteller: *”Når man fjerner revisor vil regnskapsfører få tilført en del kontrolloppgaver fra myndighetene og bli*

en slags liksomrevisor, det ønsker jeg ikke.” IO 5. En annen leder hevder: ”Har man en regnskapsfører som kan jobben sin er det både unødvendig og bortkastet å bruke 10 000 kr på at noen andre skal se på jobben en gang til. Det synes også revisorene nå.” IO 6.

Oppsummering

Bortfall av revisjonsplikten har medført at flere aktører opererer i samme marked. Revisjonsbedrifter utfører i dag arbeidsoppgaver som tidligere ble gjennomført av regnskapsførerbedrifter, uten at omsetningen til regnskapsførerbedriftene har falt. Det kan tyde på at revisjonsplikten ikke er av stor betydning for krav om endring. Våre funn indikerer at inntoget av revisjonsbedrifter har økt usikkerheten i bransjen. Økt usikkerhet gir leder intensiver for endring og ny tilpasning med økt fokus på rådgivning.

6.1.2 Ny teknologi

Hurtig teknologisk utvikling blir av intervjuobjektene trukket frem som den viktigste årsaken til at bransjen er i endring. Utvikling har foregått på flere områder. Elektronisk fakturering, mobile applikasjoner og automatisering av bokføring reduserer behovet for den tradisjonelle regnskapsføreren og vrir etterspørselen i markedet mot rådgivningstjenester.

Krav om elektronisk fakturering i EHF-format til statlige virksomheter anses som betydningsfullt for endringsprosessen. Ledere vurderer innføringen som positiv for bransjen. *”Elektronisk fakturering vil friggi tid, tid til å heve kvaliteten på andre arbeidsoppgaver kundene etterspør.” IO 6.* I dag oppleves EHF- faktureringen som utfordrende. En ansatt forteller: *”Jeg har trøblet mye med EHF, målet var vel og spare både tid og penger ved å forenkle fakturabehandlingen. Dit har vi ikke kommet (...) Jeg opplever at det er mange som ikke er rustet til å ta i mot EHF.” IO 12.* Ny teknologi gir nye muligheter og oppleves som spennende for de ansatte. *”De mobile applikasjonene som stadig utvikles er både nyttige og spennende (...) Jeg lærte en håndverker hvordan han oppretter og printer ut fakturaer på sin iPhone, noe han har hatt god bruk for.” IO 7.*

Både ledere og ansatte er enige om at nye teknologiske løsninger vil medføre en omveltning i bransjen. *”I dag bruker de ansatte mer enn 50 % av arbeidstiden sin på oppgaver som vil bli automatisert i løpet av de neste årene.” IO 4.* Til tross for dette finner ledere det lite sannsynlig at bedriftens årsverk reduseres når tradisjonelle arbeidsoppgaver blir automatisert. Et scenario som beskrives er at den teknologiske utviklingen fører til at

regnskapsføreren må inn i forkant av transaksjonene. *”Automatisering medfører at bokføring vil forsvinne, jeg tror at regnskapsføreren må inn før transaksjonen og ikke i etterkant når kunden står med kvitteringen i hånden.” IO 6. ”Bedriften kan ha et så flott og moderne økonomistyringsverktøy som mulig, men putter man ”shit” inn i systemet så kommer det ”shit” ut. Behovet for regnskapsføreren vil derfor alltid være til stede.” IO 9.*

Ledere uttaler at ny teknologi gir regnskapsførere bedre forutsetninger for å yte rådgivning til næringslivet. *”Etter hvert som prosessene blir automatisert ser vi en økning i behovet hos kundene for å snakke med regnskapsføreren. Jeg ser det som en mulighet, i alle fall for oss.” IO 2. De ansatte uten autorisasjon er mer usikker på hvordan den teknologiske utviklingen vil påvirke deres arbeidsdag. ”Om 10 til 20 år så tror jeg ikke det vil være behov for en tradisjonell regnskapsfører i det hele tatt. Kanskje regnskapsføreren får en mer total administrativ rolle? Noen må jo sørge for at ansatte får lønn og kontrollere at tallene stemmer.” IO 8. En ansatt i en annen bedrift gir følgende uttalelse ”Har du tenkt deg inn i denne bransjen, så bør du tenke deg godt om. Dersom man velger feil så kan du lett bli overflødig i løpet av de neste årene.” IO 10.*

Hvordan forholder bedriftene seg til ny teknologi?

Enkelte bedrifter ønsker å ligge i forkant av den teknologiske utviklingen og implementere nye løsninger tidlig. *”Vi har som mål å være fremtidsrettet, det betyr at vi bruker både tid og ressurser på å implementere nye teknologiske løsninger.” IO 1. ”Som du ser så har vi en tre-skjerm løsning og du finner nesten ikke papir på noen av pultene i bedriften. Det er en del av den fremtidsrettede strategien til bedriften.” IO 5.*

Andre bedrifter har en mer avslappet holdning til ny teknologi. *”Når kommer det teknologiske skiftet? Jeg var på landsmøtet for snart 10 år siden og da skulle det skje, da var det tema. Skulle jeg har startet opp i dag så ville den viktigste jobben vært å finne en leverandør som kunne levere et fremtidsrettet produkt, men den situasjonen er jeg ikke i, jeg er derfor avventende.” IO 3.*

En trend i uttalelser fra respondentene er at nye kunder har høyere krav og forventning til innovative løsninger og verktøy. Eksisterende kunder er fornøyd med produktet regnskapsbedriften leverer, og stiller derfor få krav til modernisering. *”Vi opplever at nye kunder ønsker en ny verden, være mer online og oppdatert. Der er vi ikke gode nok for øyeblikket. Vi er kanskje blitt for komfortabel med en stabil kundegruppe som er fornøyd*

med våre produkter.” IO 4. I tillegg opplever bedriftene et press fra leverandører av økonomisystem og plattform. ”Presset om fornying og implementering av ny teknologi kommer sjeldent fra våre kunder, det kommer fra leverandøren.” IO 2.

De største kostnadene for bedriftene ved innføring av ny teknologi er knyttet til opplæring. *”Oppgradering av økonomisystemer er ikke det som koster. Det som koster er å få middelaldrende kvinner til å lære seg et nytt system, det er nesten umulig.” IO 3.* Det medfører at bedrifter med høy snittalder hos sine ansatte er mer avventende til å implementere ny teknologi. *”Hos oss er det et ungt miljø, det er en bevisst strategi for å takle ny teknologi og nye arbeidsoppgaver.” IO 1.*

Oppsummering

Teknologisk utvikling blir av samtlige intervjuobjekter trukket frem som bakteppe for endringsbehov i bransjen. Ny teknologi gir effektivitetsgevinster og tradisjonelle arbeidsoppgaver som bokføring vil forsvinne. Det tvinger ledelsen i selskapene til å tenke nytt, og et høyere fokus på rådgivning er en konsekvens i bedrifter som har erfaring og kompetanse innen fagfeltet. Ledelsen i bedriftene ser det som lite sannsynlig å redusere antall årsverk som følge av den teknologiske utviklingen, men eldre ansatte gir uttrykk for økt usikkerhet for egen jobb og stilling. Våre funn indikerer at endring på bakgrunn av teknologisk utvikling er nødvendig, men bedriftene har divergerende synspunkter for hvor raskt endringene skal implementeres.

6.1.3 Lav fortjeneste

Regnskapsbransjen sliter med lav fortjeneste og NARF finansierte i 2010 en studie som undersøkte lønnsomheten i bransjen (Gårseth-Nesbakk & Åmo, 2010). Ledere i utvalgets bedrifter oppgir at de kjenner til studien. *”Det var en opplyst og vedtatt hypotese at de små bedriftene på 2-3 ansatte ødela både lønnsomhet og effektivitet i bransjen. Så ble Høyskolen i Bodø engasjert og gjennomførte en studie som viste at det var mye mer diversifisert enn hva vi trodde.” IO 6.* Bedriftene vi har intervjuet opplyser at de tjener penger, men at lav fortjeneste oppleves som frustrerende for både ansatte og ledere. *”I vår bransje jobber vi så mye at vi ikke har tid til å tjene penger. Vi har verken tid til å heve prisen eller kvaliteten.” IO 3.*

Ledere beskriver årsaker til lav fortjeneste med høy lojalitet til sine kunder, prispress og lav selvtillit i bransjen. *"Vi kjenner kundene våre meget godt, vi jobber gratis hvis vi ser at kundene våre sliter økonomisk."* IO 4. En leder beskriver selvtillit i bransjen med følgende eksempel. *"Hvis man øker timeprisen med 40 % så vil man sannsynligvis miste en god del av sine kunder, samtidig som man tjener mer og levere et enda bedre produkt. Det er i utgangspunktet et enkelt regnestykke, men vi utfører det ikke."* IO 2. Det kan være et kjennetegn på aversjon mot risiko. Flere ledere forteller at økt fortjeneste ses på som bedriftens største utfordring. *"For å øke bedriftens fortjeneste må vi investere i kompetanse hos de ansatte, men det er en utfordring å sette av tid til intern opplæring og kursing."* IO 6. En ansatt forklarer det på følgende måte: *"Det er lederne i selskapet som sitter på rådgivningskompetanse, klart det blir en utfordring med intern opplæring når de har mest trekk på seg for å fakturere flest mulige timer (...) Intern opplæring blir ikke prioritert."* IO 11.

Da de ansatte ble spurt om å beskrive bransjen de arbeider i, ble ordet hektisk nevnt i fire av seks intervjuer. *"Det er hektisk, spesielt med alle fristene vi opererer med, hver uke er det frister, og vi må forholde oss til at alt vi gjør blir kontrollert."* IO 8. En annen ansatt forklarer hverdagen slik: *"Mye stress og svært hektisk i tre fjerdedeler av året."* IO 12.

Lav fortjeneste har også medført outsourcing av produksjonstjenester til lavkostland, men forringelsen i kvaliteten har vært større enn kostnadsbesparelsen, så trenden er på vei til å snu. *"Det er mange som har forsøkt å legge postmottaket i India, la produksjon skje der. Kvaliteten som kommer derfra er så dårlig at de trekkes tilbake. Østblokk-landene har man også vært innom, men det samme skjer der."* IO 5. Selv om outsourcing av produksjonstjenester ser ut til å være en nedadgående trend så leter bransjen stadig etter kostnadsreducerende tiltak. Investeringer i humankapital, utvikling og opplæring blir derfor nedprioritert i regnskapsbedrifter med lav fortjeneste.

Oppsummering

Lav fortjeneste sammenlignet med andre bransjer i næringslivet har bidratt til å gi både ansatte og ledere i regnskapsbedrifter intensiver for endring. I regnskapsbedrifter hvor fortjenesten er god, har de høyt fokus på interntid hvor utvikling av humankapital og opplæring kan bidra til å øke kompetanse innen rådgivning. I bedrifter som har lav

fortjeneste er det et ønske om å ha høyere fokus på humankapital og opplæring, men det blir ikke prioritert.

6.1.4 Felles forståelse for at endring er nødvendig?

Ledere og ansatte i responderende bedrifter opplever endringsprosesser som slitsom og frustrerende. Det har ført til motstand mot endringsprosesser. *”Da revisjonsplikten forsvant for 1,5 år siden ble det bråk. Bransjen vår består av personer som ikke akkurat jubler over endringer.” IO 8.* En leder spør retorisk: *”Om endring alltid er bra? Det er i alle fall noe tull i vår bransje.” IO 3.*

Ledere har ikke en felles enighet om at rådgivning er den riktige veien å gå for regnskapsførere. *”NARF har nå pumpet på med at vi nå skal bli rådgivere. Vet du hva, det er ikke mulig å bli rådgiver hvis man ikke er det i utgangspunktet. Vi trenger også controller og bokføreren. Den som har tellekanter, og som liker det.” IO 2.*

Endring fra regnskap mot rådgivning oppleves ikke som en ny problemstilling. En leder forteller: *”I *** var jeg engasjert i NARFs rådgivningsprosjekt, men det fungerte ikke, ingenting skjedde.” IO 5.* I bedriftene oppfattes det som unaturlig og lite hensiktsmessig at samtlige ansatte skal gå fra regnskapsføring til rådgivning. *”Man kan ikke drive rådgivning på tall som ikke er kvalitetssikret. Det er noen som faktisk liker bokføring, tall og kontroll (...) finne at ting er riktig.” IO 6.* En annen leder forteller at man kan overleve kun ved å levere primærtjenester som regnskap, bokføring, lønn, skatt og avgifter, uten inntekt fra rådgivningsoppdrag - enn så lenge. *”Det oppleves derfor som problematisk når NARF sier ”hopp” og forventer at vi skal hoppe (gjennomføre en endring av regnskapsfører mot rådgiver). Det er ikke gjennomførbart.” IO 5.*

Vi finner både motstand og metthet til endringsprosesser på alle nivåer i bedriftene, men intervjuobjektene gir tilbakemelding om at det vil endre seg i fremtiden. *”Det er tungt å skulle lære seg noe nytt i voksen alder. Enn så lenge finner du flest personer i bransjen som har vegring mot å endre seg, men det tror jeg vil forsvinne med tiden.” IO 12.* Motstand mot endring begrunnes med at samtlige bedrifter i bransjen ikke kan endres samtidig, det vil føre til feil som går ut over kundene. *”Jeg tror det er sunt med litt motstand. Vi blir proppet fulle med teknologiske endringer og nyvinninger, som initierer store omveltninger. Ikke alle kan gå foran. Da vi det skje for mye feil.” IO 4.*

Oppsummering

Ti tross for motstand i deler av endringsprosessen, både hos ledere og ansatte, er det enighet om at bedriften må iverksette tiltak for å mestre økt konkurranse, ny teknologi og lav fortjeneste. Samtlige bedrifter i utvalget har valgt å endre virksomheten mot rådgivning i større eller mindre grad, men vi opplever uenighet i retning og omfang på endring.

6.2 Organisatoriske tiltak

I dette kapittelet presenterer vi de organisatoriske tiltakene ledere av regnskapsførerbedrifter har iverksatt for å imøtekomme endringene i bransjen.

6.2.1 Visjon, strategi og mål

Fire av seks responderende bedrifter har utarbeidet mål og visjoner. I bedrifter som benytter mål og visjon som tiltak for å imøtekomme endringene, har strategidokument med 3-5 års lengde gitt god effekt på måloppnåelse og reduksjon av motkrefter. *”Jeg er veldig opptatt av strategi og at både ansatte og ledelse er engasjert i det. Hvor går vi, hvor skal vi stå de neste 5 årene og ikke minst hvilken kapital som kreves for å nå målet.” IO 4.* *”Vi bruker tid på arbeidet, men det er det verdt da det har gitt god effekt (...) Nå sitter vi alle i samme båt og ror i samme retning.” IO 5.* I bedrifter hvor ansatte ikke har vært involvert, er effekten begrenset. *”Vi partnere er bevisst på strategien til bedriften. Vi har jevnlig samlinger, gjerne uten manus eller sakliste, hvor dette diskuteres.” IO 2.* En ansatt i den samme bedriften forteller at han aldri har hørt om verken bedriftens visjon eller strategi; *”Det er helt ukjent for meg, og det tror jeg gjelder for alle ansatte.” IO 8.* Lederen forteller videre: *”Hos oss er det litt fremad i alle retninger, vi partnere gjør det vi har lyst til å gjøre.”* I bedrifter hvor visjon og strategidokumenter ikke prioriteres, eller hvor ansatte ikke er involvert, opplever vi en høyere grad av usikkerhet blant ansatte. *”Hvor *** er om 5 år, det tør jeg ikke å svare på.” IO 8.*

Strategiutvalg

En av bedriftene trekker frem strategiutvalg som et tiltak med god effekt for å imøtekomme strukturelle endringer i bransjen. *”2013 er året for evaluering av strategien vår. Skal vi sitte med den dataparken vi har i dag, skal vi fortsatt ha et eget serverrom? Det blir diskutert i*

*utvalget hvor både ansatte og ledere er representert.” IO 5. De ansatte i utvalget gir tilbakemelding om at de ønsker å være mer involvert i bedriftens strategiprosess. ”Det er naturlig at ledelsen utformer både strategi og målsetninger, men jeg tror motivasjonen min ville økt hvis vi fikk mer informasjon om hvor *** skal være om 3 år.” IO 9. Opprettelse av strategiutvalg ser ut til å være et godt tiltak for utarbeidelse av felles visjon for medlemmer av organisasjonen. Et strategiutvalg har definert beslutningsmyndighet og faste deltagere som effektiviserer utarbeidelsen av visjon, strategi og mål.*

Oppsummering

Funn relatert til visjon, strategi og mål viser et varierende fokus. Trenden i vårt utvalg er at bedrifter som har kommet lengst i endringsprosessen mot rådgivning har jobbet tett med utarbeidelse av visjon, strategidokumenter og har utarbeidet både kortsiktige og langsiktige mål. Bruk av strategiutvalg hvor både ansatte og ledere i bedriften er representert ser ut til å gi god effekt, og bidrar til at hele organisasjonen arbeider sammen for å imøtekomme de strukturelle endringene i bransjen.

6.2.2 Felles verdier

To bedrifter i utvalget har jobbet aktivt for å utarbeide felles verdier i samarbeid med bedriftens ansatte. Leder forteller at verdigrunnlaget ikke ble utarbeidet for å imøtekomme endringene i bransjen, men har gitt de bedre forutsetninger for å takle strukturelle endringer. ”Verdigrunnlaget vårt er alltid å ha en god kvalitet på det som leveres til kunden. Dette er formulert som ***. Verdigrunnlaget satt vi for 10-12 år siden og formulerte det sammen med de ansatte. Dette er oss og det skal vi stå for. Verdigrunnlaget tar vi frem ofte, seinest under frokostmøtet i dag. Det er budskapet vi har gitt ut til samfunnet som kjenner oss.” IO 5. En leder forklarer at et felles verdigrunnlag har forenklet beslutningsprosessene. ”Etter at vi utarbeidet et felles verdigrunnlag har beslutningsprosessene blitt mer smidige, nå stilles det færre spørsmål fra de ansatte når vi innfører nye ting. Jeg er usikker på hva det kommer av, men antar at verdigrunnlaget har bidratt til å gi en felles oppfattelse av hvorfor vi gjør som vi gjør”. IO 6.

To av bedriftene forteller at deres verdigrunnlag også er utviklet i samarbeid med de ansatte, men det avkrefte av ansatte i bedriften. ”Jeg som ansatt har aldri sett eller hørt om verdigrunnlaget til bedriften, og har ikke deltatt i prosesser hvor det har kommet frem eller blitt arbeidet med.” IO 8. De to gjenstående bedriftene i utvalget forteller at de ikke har

jobbet med utarbeidelse av verdigrunnlag, de erkjenner at det kan virke negativt for bedriften under en endringsprosess. ”Vi har lite skriftlig verdigrunnlag. Det står nok noe om det i dokumentene vi tar frem, men vi snakket nå på siste samling i våres at vi bør bearbeide det og få det på plass, samt gjøre det til kjenne for hele selskapet. Vi samler hele selskapet på årlige samlinger og turer hvor vi gjerne snakker litt om hva vi er opptatt av og hvordan vi tenker. Det er ikke godt nok, men det er en start.” IO 2. En anekdote i denne sammenheng er at når bedriftsleder og ansatt i bedrifter uten felles verdigrunnlag forklarer eget verdigrunnlag, er svarene tilnærmet like.

De ansatte i utvalget av bedrifter opplever at verdigrunnlag er viktig, men at de ikke bruker mye tid på å reflektere over det. En ansatt med lang erfaring i bedriften forteller: ”Verdigrunnlaget ligger som et bakteppe for hvordan arbeidet i bedriften utføres. Jeg var med på prosessen med å lage verdigrunnlaget og har derfor god kjennskap til dette, men for å være helt ærlig så tror jeg ikke at de ansatte tenker så mye på det.” IO 10. En ansatt med i underkant to års erfaring opplever verdigrunnlaget som bedriftens læresetning. ”Jeg er fornøyd med verdigrunnlaget, det fungerer som en læresetning for meg, noe jeg strekker meg mot. Så lenge både sjefen og resten av de ansatte etterlever verdigrunnlaget så kommer vi til å klare oss bra.” IO 12.

Oppsummering

Ingen av bedriftene i utvalget har utarbeidet et felles verdigrunnlag som tiltak for å imøtekomme strukturelle endringer i bransjen, men bedrifter som har etablert et felles verdigrunnlag opplever fordeler under en endringsprosess. Noen av lederne og de ansatte gir uttrykk for at de er bedre rustet til å gjennomføre en endringsprosess med et felles verdigrunnlag i bunn. De ansatte argumenterer for en høyere grad av tillit til lederens beslutninger og tiltak for å gjøre bedriften mer konkurransedyktig. I bedrifter som ikke har etablert et felles verdigrunnlag gir de ansatte uttrykk for en lavere grad av tillit. Det stilles flere spørsmål og ansatte er mer bekymret over konsekvensene dersom tiltakene ikke gir ønsket resultat. I bedrifter hvor ledelsen har utarbeidet et verdigrunnlag uten å involvere de ansatte ser det ut til å ha liten effekt.

6.2.3 Team

Innføring av teamstruktur har blitt iverksatt i fire av seks responderende bedrifter. Enkelte bedrifter har nylig innført tiltaket mens andre allerede har jobbet i team over en lengre periode. Ledere forteller om et endret fokus fra å arbeide individuelt, som tidligere var vanlig i bransjen, til å arbeide i team i dag. *”Vi har sett viktigheten av god kommunikasjon og utveksling av erfaring internt i bedriften. Det er spesielt viktig i en fase hvor mange ansatte jobber med ting som er nytt og ukjent.” IO 2.* Gevinsten ved å endre fra individuelt arbeid til team er økt forståelse for helheten i arbeidet som utføres for kunden. Ansatte som utfører primæroppgaver ser at deres arbeid er essensielt for å gi kunden gode råd. *”Effekten jeg er mest fornøyd med er økt forståelse for at primæroppgaver må ligge til grunn for å gi gode råd.” IO 6.* Leder i en annen bedrift forklarer fordelene ved teamarbeid på følgende måte: *”Har en kunde store beløp stående på en driftskonto ser en ung regnskapsfører uten autorisasjon dette like godt som meg. Han kan da gi råd om å overføre pengene til en plasseringskonto. Ved å jobbe i team får unge uten erfaring trygghet til å gi råd og så bygger vi stein på stein etter hvert som kompetansen vokser.” IO 5.*

Bedriftene har forskjellige løsninger for hvordan teamene er organisert. Enkelte bedrifter har valgt en fast struktur hvor medarbeidere er delt inn i team som ledes av en autorisert regnskapsfører. Andre bedrifter har valgt en modell hvor team settes sammen for nye oppdrag, kunder eller prosjekter. *”Vi har valgt å jobbe i team. Vi har en modell der vi har porteføljer rundt de autoriserte. Så i stedet for å ha låste team, så kan saksbehandlerne uten autorisasjon jobbe der det er behov for dem. Da kan de jobbe for flere, og man kan skufle dem rundt der hvor det oppstår behov.” IO 1.*

En bedrift som allerede har opparbeidet seg god erfaring på teamarbeid, forklarer en leder fordelene med team på følgende måte: *”Vi har flere store kunder, og skal vi bruke teknologien må vi arbeide effektivt. Vi tenker produksjonslinje og går derfor inn og ser på hvilke arbeidsoppgaver en autorisert skal utføre for kunden. Deretter setter vi sammen personell med riktig kunnskap og erfaring for å utføre arbeidet. Vi tenker en slik flyt, at man er kritisk til hva man utfører selv, det bidrar til at flere blir involvert. Teamet varierer fra to personer til 4-5 personer på store oppdrag.” IO 5.* Han understreker videre viktigheten av hvordan erfaringsutveksling bidrar til en mer effektiv hverdag. *”Ja, klart. Spesielt når man har kompliserte IT- systemer så har man behov for å snakke med hverandre. Det er litt av utfordringen, at man på en måte klarer å få kompetansen spredt rundt om. Har en feil eller*

en god løsning er det viktig at det deles med resten. Kommunikasjon er viktig, men det har endret seg. Det er mer fokus på å søke råd og veiledning blant hverandre- beste praksis etc. Tidligere så satt man gjerne i en krok og jobbet med sitt, nå er det behov for interaksjon.” IO 6.

Det er ikke alle som er like overbevist om det å jobbe i team. En ansatt forteller at han helst liker å jobbe alene og ser ikke helt nødvendigheten med ”all denne erfaringsutvekslingen”. ”Man skal ikke mange årene tilbake da jeg kunne sitte i ro en hel dag og jobbe jevnt og trutt. I dag er det så vidt jeg får en time fred fra kollegaer og kunder.” IO 10. En ansatt i en bedrift som nylig har innført team forteller: ”Jeg tror team kan bli en god løsning på sikt, hos oss er dette nylig innført og det virker ikke som om ledelsen har en god plan for hvordan teamene skal utformes. Da blir det fort kaos.” IO 11.

Vi opplever at majoriteten av lederne er mer positiv og opplyst om fordelene ved å jobbe i team enn mange av de ansatte. Samtidig er kunnskap på områder som gjelder team og samarbeid på vei inn i etterutdanning og kursing av de ansatte, enten i regi av de obligatoriske autorisasjonskursene, eller annen frivillig kursing. ”(...) og der har vi hatt innslag av de tingene du spør om. Det går først og fremst på de vanlige tingene med innberetninger og skattemessige ting. Men jeg opplever et økt fokus på rådgivning, hvordan presentere resultater for kunder, og ikke minst problemstillinger ved mer delikate spørsmål enn det som var vanlig før i tiden.” IO 9.

Åpent kontorlandskap

Ved overgang fra individuelt arbeid til team har ledere i regnskapsbedrifter tatt stilling til endring av infrastruktur. En leder forteller at bedriften skal flytte inn i et nytt og moderne bygg. Der har de hatt problemstillingen med åpent kontorlandskap og team vs. lukkede kontorer på agendaen i lengre tid. ”Vi har diskutert om vi skal ha et såkalt åpent kontorlandskap i det nye bygget, eller om vi skal videreføre kontorer med 1-2 regnskapsfører. Jeg føler det blir enten eller- man kan ikke kjøre halvveis åpent og lukket. Det går selvfølgelig an å ha dedikerte møterom.” IO 3. Av hensyn til kundene er det ingen bedrifter som har endret utformingen fra kontorer med 1-2 ansatte til åpne kontorlandskap. Ledere er klar over at det kan motvirke effekten av teamarbeid. ”Det å jobbe i team har sine utfordringer. Det er mange som foretrekker å ha kontor alene hvor de kan få arbeidsro. I tillegg har de mange kunder på besøk i løpet av en dag, hvor de foretrekker å lukke

*kontordøren for å sikre konfidensialitet i saker.” IO 2. En ansatt som jobber i samme bedrift bekrefter sjefen sin beskrivelse. ”Tidligere jobbet jeg i en bank hvor vi satt i enorme kontorlandskap. Modellen som *** kjører med kontorer passer meg bedre, spesielt siden vi har så mange kunder på besøk. Samtidig så kan jo man stille spørsmålstegn ved om man oppnår tilstrekkelig team- mentalitet.” IO *.*

Enda en bedriftsleder underbygger også hensikten med bruk av kontorer: *”Vi har lokaler med lukkede kontorer, men det er fordi vi ønsker å skjerme kundene i møter og la dem være i fred. Så det er hensikten bak det. (...) Men her har vi vanligvis åpne dører og det sitter gjerne to og to sammen. Spesielt på opplæring er det greit å plassere dem sammen med noen erfarne. Det er det vi har valgt, men hva som er best vet jeg ikke.” IO 6.*

Oppsummering

Innføring av team er et meget synlig tiltak for å imøtekomme endringen fra regnskapsføring mot rådgivning. I bedrifter hvor teamarbeid er etablert og testet i en lengre periode gir både leder og ansatte uttrykk for at kommunikasjon, samarbeid og involvering er forbedret. En konsekvens er at usikkerhet og motkrefter til endring reduseres både hos ledere og ansatte. De ansatte blir involvert i arbeidsoppgaver som de normalt ikke ha utført. Responderende bedrifter sier at det ikke er hensiktsmessig å endre kontorfasiliteter fra lukkede kontor til åpent kontorlandskap. Kundens krav til konfidensialitet gir begrensninger som utelukker åpne kontorfasiliteter.

6.2.4 Mål av resultater

Et viktig begrep i regnskapsførerbransjen er marginer. Både ledere og ansatte i bedrifter vi har intervjuet har vært opptatt av marginer, faktureringsgrad og intern/ekstern tid. For å måle om rådgivning gir bedre inntjening enn tradisjonelle regnskapsoppdrag har flere av bedriftene iverksatt prosedyrer og programmer for å måle produksjonen til de ansatte. Pris, effektivitet og kvalitet blir sett på som de viktigste måleparameterne. *”Vi har et system som heter *** der vi har oversikt på alle til enhver tid, på hva de produserer, hvilken faktureringsgrad de har og så videre. Det er lett å benchmarke mellom jobber, tid er en kritisk faktor for oss, ikke bare for å komme i mål i forhold til tid, men også det å fakturere den tiden som er brukt på jobbene innenfor en anstendig pris. Man vil alltid ha prispresset på seg. Så det systemet gjør at man lett kan gå inn og sammenligne personer på huset, lignende jobber, effektivitet og resultater. Ofte ligger det å oppta kunder på gode rutiner, at*

de får det skikkelig levert. Men selvsagt også interneffektivitet, arbeidsmetodikk er viktige faktorer å evaluere.” IO 1.

Grunnet lav lønnsomhet i bransjen er ledere fokusert på å holde antall timer interntid på et forsvarlig nivå. Bedrifter som har oversikt på antall timer investert i humankapital for å utføre rådgivningstjenester kan analysere inntekter fra rådgivning mot merkostnader endringen medfører. *”Hva krever *** av interntid? Det har vi plukket fra hverandre og funnet ut hva er behov for. I 2011 hadde vi ca. 10 000 interntimer på huset, en betydelig investering som var nødvendig for å heve kompetansen. I år har vi et mål på ca. 6000 timer.” IO 5.* Verktøy for mål av produksjon gir dermed bedriftene en trygghet i form av kostnadskontroll.

Bonus

Ansatte sier at det kan oppleves som tøft i perioder å bli evaluert og målt på faktureringsgrad. *”Jeg har forståelse for at det er behov for å måle antall timer jeg fakturerer, men i perioder hvor det er svært hektisk kan det det gå utover kvaliteten.” IO 9.* Ledere er klar over problematikken og flere bedrifter har innført bonussystemer for å motvirke negative effekter måling av produksjon kan medføre. *”Vi har nylig innført et bonussystem som er delt i to. En generell bonus avhengig av hvordan bedriften leverer, og en individuell pott dersom enkeltpersoner utmerker seg. Hensikten er å gi intensiver for ekstra innsats og tilbakemeldingene fra de ansatte har vært positive.” IO 4.* En ansatt i bedriften er fornøyd med bonusordningen. *”Det er et godt tiltak, det er selvfølgelig motiverende med belønning dersom jeg har bidratt til at selskapet går bra”. IO 10.*

Oppsummering

Endringsprosessen fra regnskap mot rådgivning har medført at ledere i bedrifter har investert i programmer som måler produksjonen til de ansatte. Det gir leder god oversikt over kostnader knyttet til intern og ekstern opplæring i rådgivning. Bransjen sliter med lav inntjening og kostnadskontroll gir leder mulighet til å evaluere merverdien rådgivningstjenester og ny teknologi tilfører bedriften.

6.2.5 Oppkjøp og fusjoner

For å tilby rådgivning har utvidelse av regnskapsbedriftene vært et nødvendig tiltak. Tradisjonelt utvider bedrifter ved å ansette nytt personell. Nå er trenden kjøp av mindre regnskapskontorer og fusjoner for å ha bedre forutsetninger til å tilpasse seg endringer. I fire av seks bedrifter i utvalget er det gjennomført oppkjøp eller utvidelser de siste tre årene. *”Ofte har ikke små bedrifter evne eller vilje til å henge med i svingene. De har gjerne nok med regnskapsoppgaver som går på bokføring, lønn- og personell. Allerede der har de vanskeligheter med å få hjulene til å gå rundt. Større bedrifter har naturligvis mer ressurser til å innarbeide nye oppgaver som rådgivning.” IO 2.*

Endringer i bransjen har medført et generasjonsskifte. Eldre ledere/eiere av regnskapsbedrifter er villig til å selge bedriften til yngre krefter med bedre forutsetninger for å lykkes med endringsprosessen. *”Jeg tror denne strukturendringen i bransjen på eiersiden vil holde frem- større enheter og sammenslåing. Vi har et stort generasjonsskifte i bransjen, folk som er på min alder og oppover som vil selge. Jeg tror og håper vi får inn folk med høyere kompetanse, blant annet på rådgivningsbiten. Får vi inn personer som ser og utvikler de mulighetene som finnes så kan det blir bra, men for de som tror at de kan fortsette 10 år til slik som det har vært de 10 siste årene, de vil nok få problemer. Men det er jo også en bransje der en alltid vil ha segment hvor små bedrifter kan spesialisere seg. Så det er fremdeles mulig for alle å klare seg på et vis. Er du litt større bør du være tilpasningsdyktig til endringer.” IO 1.* Han forteller videre om sine egne vurderinger da bedriften deres valgte å gjennomgå en fusjon: *”(...) med fusjonen vår så sa jeg to julebord på rad at vi er opptatt av at bedriften skal leve videre etter vi er blitt pensjonister. (...) og da begrunnet vi det med at vi synes det er viktig med vekst og tilpasninger.”*

Majoriteten av respondentene svarte at bransjen tenderte til å gå mot større selskaper som gav bedre grunnlag for tilpasning til endring. Mindre, uavhengige byrå har ikke kapitalen til verken å gjennomføre de nødvendige endringer, og heller ikke nettverk eller ressurser til å tilby rådgivning av ønsket kvalitet. *”Det vi ser konturene av er at flere kan ha fordeler ved å slå seg sammen. Det går for eksempel på synergier med felles datasystem og informasjonsbaser, og ikke minst større humankapital i bedriften.” IO 4.* En annen som er enig, supplerer med: *”De små sliter seg ut med å få hverdagen til å gå rundt. Det koster gjerne mer penger for dem å opprettholde teknologiske systemer da de ikke har samme nettverk og ressurser som de store bedriftene og kjedene.” IO 6.*

En ansatt har reflektert over størrelsen i en litt videre sammenheng: ”Jeg tror det gjelder å finne en balanse på størrelse. Jeg synes det er perfekt at vi har en stor gjeng man kan utveksle erfaringer med og bli trygg på- det er midt i blinken for å utvikle bedriften og sin egen kompetanse. Hvis det blir for stort igjen er det ikke sikkert man får samme miljøet og samme tryggheten rundt det å utveksle erfaringer.” IO 11.

Oppsummering

Kjøp av mindre regnskapsbyråer og fusjoner er tiltak ledere ser på som helt nødvendig for å lykkes med transformeringen mot rådgivning. Mindre bedrifter har ikke de nødvendige ressurser til å gjennomføre nødvendige tiltak for endring. De strukturelle endringene i bransjen har bidratt til et generasjonsskifte hvor eldre ledere/eiere heller vil selge enn å gjennomføre en transformering. Generasjonsskiftet eskalerer antall oppkjøp og fusjoner, og snittantallet på ansatte i regnskapsførerbedrifter er økende.

6.3 Tiltak med hensyn til roller

I denne delen beskriver vi de tiltak som ledere i regnskapsførerbedriftene har iverksatt for å endre rollen til ansatte fra regnskapsfører mot rådgiver.

”Hvis NARF ser på hverdagen til regnskapsførere, med fokus på de rette elementene, så driver vi rådgivning hver dag. Jeg er regnskapsfører og det betyr at jeg må gi råd. Det har jeg blitt kjempegod på, for kundene etterspør råd. Jeg er stolt av å ha lært opp mange til å bli gode rådgivere ved siden av å være regnskapsfører.” IO 5.

6.3.1 Fordeling av arbeidsoppgaver i bedriften

Fordeling av arbeidsoppgaver internt i regnskapsbedriftene er endret. Ledere dyrker i større grad frem spisskompetanse hos de ansatte og skaper spesialister på rådgivning innenfor bransjer eller oppdrag. ”Vi prøver å lage spisskompetanse i forhold til type oppdrag, eksempel fiskerioppdrag, butikker etc.- at noen blir gode på akkurat de bransjene. Innenfor moms er det flere felt, eiendom etc. Vi prøver å sende dem på utdanning og dyrke frem denne spisskompetansen. Personalområdet er jo typisk et emne man kan jobbe videre med utenom det som er basic.” IO 4. Flere av lederne hadde det samme resonnementet. ”Det blir ofte slik at de som har jobbet med en komplisert sak innenfor et felt blir ”guru” på området. Hvis det dukker opp flere lignende saker er det lett for at samme personen får ansvaret. Selvfølgelig så skulle man ønske at alle mestret alle oppgaver, men det er ikke realistisk.” IO 5.

Både ledere og ansatte understreker at krav fra kundene øker. Rådgivning stiller høyere krav til spesifikk kunnskap i kundens bransje og arbeidsoppgaver. *"Du må ha mennesker som både kan beherske det tekniske og det faglige. Samtidig må man kunne presentere resultatet for kunden på en god måte. Det er ikke nok å bare punche inn tallene og gi dem rapporten. Det er mye større krav til å fremlegge innholdet på en forståelig måte. Vi opplever at vi må svare på mer kompliserte spørsmål som kanskje revisorer og konsulenter i andre bransjer har svart på tidligere (og fremdeles gjør), men som vi nå opplever å ta større del i."* IO 8.

Tiltak som økt spesialisering er ikke gjennomført i alle regnskapsførerbedrifter. En ansatt med en portefølje på ca. 30- 40 bedrifter forteller: *"Da har jeg gjerne en del småbedrifter som jeg kun tar årsoppgjøret for, men ellers er det bedrifter fra bygningsbransjen, fiskeri osv. Det er en del assorterte oppdrag. Jeg opplever ikke noen spesialisering i så måte. Vi regnskapsførere stiller likt, vi har på en måte samme innfallsvinkel til saker som vi får. Det er også det som gjøre det litt spennende for min del, at man får jobbe med mye forskjellig. Noen ganger kan man bryne seg skikkelig, andre ganger er det enkel skuring. På den annen side er det enkelte områder, som eiendom for eksempel, som har mange intrikate problemstillinger. Der kan man selvfølgelig på sikt bli en spesialist innenfor enkelte fagfelt."* IO 12. På spørsmål om hvordan den ansatte vil karakterisere sin egen rolle, svarer han at han ser på seg selv som en regnskapsfører.

Rollen som regnskapsfører sitter i ryggmargen hos de ansatte, men ansatte som har spesialisert seg innenfor enkelte bransjer eller oppdrag viser en draging mot rådgiver. *"Jeg jobber mest med den maritime bransjen, spesielt oppdrett. Jeg er mer ute hos kundene enn tidligere, holder presentasjoner og sjefen ønsker innspill fra meg under kundemøter (...) Før var jeg regnskapsfører, i dag er jeg en mellomting."* IO 10.

Oppsummering

Skal regnskapsførerbedrifter tjene penger på rådgivning må de levere et produkt av høy kvalitet til kunden. Høy kvalitet fordrer høy kompetanse og det oppnår lederen ved å spesialisere sine ansatte innenfor bransjer og ulike oppdrag. Tiltak som er iverksatt bidrar til skape spesialiserte roller i bedriftene, og organisasjonen endres fra en homogen til heterogen organisasjon. Personell som spesialiserer seg bruker større deler av arbeidsdagen på rådgivning enn tidligere og endrer oppfatning om egen rolle i bedriften.

6.3.2 Rekruttering

”Teknologi kan man kjøpe, humankapitalen er den viktigste. Rekruttering blir derfor et alfa omega for å lykkes som regnskaps-/rådgiverbedrift i fremtiden”. IO 5.

Ansettelsespolicyen til bedriftsledere i regnskapsførerbransjen er endret de siste årene som et resultat av økt fokus på rådgivning. *”Vi tør å ansatte personell som har bedre kompetanse og utdannelse enn den som sitter som enten leder eller eier”. IO 5.* En annen leder begrunner en ny ansettelsespolicy med: *”Vi våger å ansatte høyere kompetanse i dag, og det må en fordi den vanlige puncheren/ bokholderen er sakte på vei ut. Du må ha mer folk med IT-kompetanse som kan hente ut data i banker og andre kassasystem rundt om, og sy dette i hop. Det blir mer og mer en “controller funksjon”. Og i forhold til rådgivningsbiten som vi må mer og mer inn på, så er det klart at høyere kompetanse kreves. (...) vi kan si at det er en vridning de siste årene at man søker høyere kompetanse.” IO 1.*

Responderende bedriftsledere er mer bevisst på hvilke uformell kompetanse nye medarbeidere må ha. I dag vektlegges mellommenneskelige egenskaper. *”Jeg er faktisk veldig opptatt av den overgangen, og det har jeg sagt hele tiden her, at man jobber ikke først og fremst med tall, men med mennesker. Kunden er i fokus.” IO 4.* Ledere ønsker mer engasjement blant de ansatte når det gjelder kundeservice, men det krever store ressurser å forandre en innarbeidet rolle hos ansatte med lang erfaring. *”(...) tallknuseren og bokføreren, hele deres liv er inne i disse “tallgreiene”, og når kunden kommer i døren er det nesten “plunder og heft”. (...) På mange måter veldig vanskelig for dem å finne frem en kaffekopp og slå seg løs. Der er nok en del som er mer tallfolk og analytikere enn rådgivere med utadvendte egenskaper som tar kundens problem på alvor, og ikke bare avfeier det enkelt. Der får nok bransjen en utfordring.” IO 2.* Lederen presiserer derfor viktigheten av at nytt personell er innstilt og motivert for rådgivning. Ledere har diskutert problemstillingen med andre kollegaer. *”Jeg hører om kollegaer i *** som også snakker om utfordringer med at man får mindre behov for tallknusere og mer controller- og rådgiverfunksjoner. Det er dette med evnen til å jobbe med mennesker, det blir en viktig faktor.” IO 1.* Lederne er bevisst på at ansatte bør ha bedre sosiale egenskaper enn tidligere for å imøtekomme kundens økende behov for interaksjon.

Ledere i regnskapsbedriftene ansetter i dag personell med annen bakgrunn enn tidligere for å stille sterkere i kampen om rådgivningsoppdrag. I dag settes IT-konsulenter, revisorer, personell med erfaring fra bank og jurister. *”IT- konsulente er et resultat av teknologien*

mens de andre er et resultat av et stadig økende kompetansebehov på flere fronter.” IO 5. Respondentene gir inntrykk av at grensene mellom den typiske regnskapsføreren, rådgiveren og revisoren viskes mer og mer ut. En leder forteller: ”Vi har revisorer ansatte her på grunn av deres unike utdanning på det området. Det har vi gjort for å utvide horisonten vår, men også fordi vi opplever at det faller mer sammen med ting vi utfører i dag, gjerne oppgaver som revisorene gjorde tidligere, eksempelvis oppretting av aksjeselskaper som før var en mer komplisert prosess.” IO 2. En ansatt med utdanning innen økonomiske og administrative fag, og med mindre enn to års erfaring i bedriften, forteller at han ikke hadde planer om en karriere innen regnskapsføring. ”Regnskapsføring høres tørt og kjedelig ut, men realiteten er en helt annen. Heldigvis så søkte jeg på jobben og allerede under intervjuet forstod jeg at dette passet meg perfekt.” IO 11.

Bedriftsledere ønsker et bedre forhold til utdanningsinstitusjoner og vurderer markedsføring mot studenter som fullfører relevant utdanning for å tiltrekke seg ønsket kompetanse. ”Det som har vært litt av problemet med denne bransjen er at det har vært for lite attraktivt i forhold til advokater og revisorer etc. Det ligger utrolig mye spennende i denne bransjen og den har vokst fra 3,3 til 11 milliarder i omsetning på 12 år. Produktspekteret er vidt og man jobber veldig tett på kundene. Slik jeg ser det har vi i dag behov for mennesker som klarer å mestre mange forskjellige oppgaver- hele spekteret fra god kjernekompetanse innenfor regnskap til uforutsigbare og kompliserte spørsmål innenfor rådgivning. Her har vi antakeligvis ikke markedsført bransjen som spennende og utfordrende nok opp i mot rekruttering i utdanningsinstitusjonene.” IO 1. Utfordringen for uavhengige regnskapsbedrifter av moderat størrelse er manglende ressurser til å promotere bransjens varierte og spennende arbeidsoppgaver. Bedriftsledere uttrykker et ønske om at NARF kan iverksette tiltak som kan fremme interessen for å arbeid i bransjen og tiltrekke ny og relevant kompetanse.

Oppsummering

Uttalelser viser at ledere som ønsker å endre bedriften mot rådgivning har iverksatt tiltak som medfører rekruttering av personell med både høyere utdanning og mer variert kompetanse enn tidligere. Ledere opplever vanskeligheter med å endre innarbeidede roller og søker derfor uformell kompetanse som gjør nye medarbeidere godt rustet for å utføre rådgivningsoppdrag. Det er en stor utfordring å gjøre bransjen attraktiv for personell med

kompetanse som normalt ikke har blitt assosiert med regnskapsbedrifter. Små og mellomstore bedrifter har ikke ressurser til å påvirke utenforståendes inntrykk av bransjen.

6.4 Fra beslutning til implementering

I våre intervjuer fremkommer det at ledere i regnskapsførerbedrifter har varierende grad av lederutdanning. Et resultat av endring i bransjen er at bedrifter vokser og ledere må derfor benytte mer tid på lederskap og mindre tid på fakturerbare oppgaver. For å forstå hvordan det påvirker beslutningsprosessen beskrives først utdanning og erfaring som ledere i regnskapsførerbedrifter innehar. Deretter presenterer vi hvordan lederrollen er definert i bedriftene, og hvem som tar beslutninger i bedriftene. Til slutt viser vi hvordan ledere implementerer sine beslutninger.

6.4.1 Lederutdanning

Når ledere snakker om ledelsesutdanning gir de uttrykk for et ønske om bedre kompetanse innen ledelse og beslutninger. Omfanget av ledelsesutdanning og ledelseserfaring er svært varierende i vårt utvalg. Enkelte oppgir sin lederutdanning fra "livets skole" mens andre har erfaring fra andre lederstillinger i næringslivet. En leder oppsummerer: *"Det meste av min lederutdanning har nok kommet gjennom "livets skole". Jeg skulle gjerne lært mer om helhetlig ledelse- og strategiarbeid, både for min egen del og for bedriften sin del."* IO 2. En leder for en annen bedrift i bransjen forteller: *"Jeg ser på meg selv som en god leder, men noen spesifikk ledelsesutdanning har jeg ikke. Vi har utdanning innen regnskapsføring og den utdannelsen fokuserer lite på ledelse."* IO 5. Intervjuobjektene forteller at manglende utdanning innen ledelse kan redusere bedriftens målsetning. *"Jeg har en mistanke om at mange regnskapsbedrifter jobber i blinde, de vet ikke hvor de vil. Det å ha noen klare mål og målsetninger som man skal nå i forhold til egenkapital, reserve, bunnlinje etc., der tror jeg vi har mye å hente. (...) Jeg skulle gjerne hatt mer kunnskap og mer "oppbrushing" på moderne tankegang og teorier."* IO 1.

Selv om flertallet av ledere i utvalget mangler formell ledelseutdanning har de opparbeidet seg god erfaring innen ledelse. De ansatte har et godt inntrykk av ledelsen i bedriften. *"*** er en god leder. Han er nøye, har oversikt, samtidig som han tar seg tid til å prate med de ansatte. Det gir trygghet."* IO 9. En ansatt som har lang erfaring i bedriften forteller at han har merket en positiv utvikling i hvordan ledelsen har praktisert sitt lederskap. *"Da jeg begynte å jobbe her var det ingen sterk ledelse. Bedriften var relativt ny og hverdagen var*

mer kaotisk. Vi fikk fordelt arbeidsoppgaver fra ledelsen og så satt vi i gang. I dag er ledelsen mer aktiv, samkjørt og fremtidsorientert.” IO 11.

Regnskapsførere er både strukturerte og nøyaktige. De er detaljfokusert og er opptatt av å ikke gjøre feil. *”Jeg tror nok at de som liker rutiner og som er mer pirkete enn andre trekkes mot regnskap (...) små feil kan få store konsekvenser så slurv blir slått hardt ned på.” IO 8.* *”Jeg er nok blitt litt miljøskadet, er mye mer strukturert.” IO 12.* Vi finner at ledere i regnskapsførerbedrifter med erfaring fra andre deler av næringslivet er mer bevisst på en effektiv beslutningsprosess enn ledere kun med erfaring fra regnskapsbransjen. *”Da jeg gikk fra revisjon til en økonomisjefstilling hadde jeg en styreleder, en advokat som kom til meg å sa at nå må du begynne å ta beslutninger. Tenk deg om i to minutter og ta en beslutning. Du bruker alt for mye tid og er for opptatt av kun å ta de rette beslutningene. Det har vi ikke tid til å vente på. Ta beslutninger raskt og så vil antageligvis 20 % av de være feil, men det kan vi leve med hvis 80% er riktig og beslutninger blir tatt fort nok. Nå taper vi på at beslutningene lar vente på seg.” IO 3.* Lederen forteller at det er et råd han bruker daglig i sitt virke som leder i bedriften.

Ledere i regnskapsbedrifter gir uttrykk for et ønske om økt kunnskap innen ledelse, men tiden strekker ikke til. Arbeidspresset er høyt og det medfører at kurs innen ledelse ikke blir prioritert. *”I dag må jeg både produsere for kunder og fungere som leder i egen organisasjon. Lederrollen krever stadig mer tid ettersom vi utvider og har i dag flere kontorer. Jeg skulle gjerne ha deltatt på kurs for å øke min lederkompetanse, men kostnaden blir for store ved reduserte inntekter de dagene jeg er på kurs.” IO 6.*

Oppsummering

Kompetanse på lederskap blant responderende leder varierer fra ”livets skole” til bredere ledererfaring i andre bransjer. Majoriteten av intervjuobjektene ser behovet lederkompetanse i forbindelse med at bedriftene blir større og stiller høyere krav til ledelsen. De ønsker mer kursing, men tiden strekker ikke til. Det henger også sammen med at kursing reduserer inntjeningen og reduserer marginer, noe de ikke ser seg råd til.

6.4.2 Definerede lederroller

”Det er en utfordring, å være en regnskapsfører og en leder er to vidt forskjellige oppgaver”.

Ledelsen i utvalget består i stor grad av eier eller partnere/deleiere av bedriftene. Hvordan ledelsen er sammensatt og hvem som har beslutningsmyndighet, varierer fra bedrift til bedrift. I enkelte av bedriftene er det klar fordeling mellom ulike ansvarsområder ledere skal ivareta. *”Kompanjongen min *** har IT-ansvaret og den biten. Så har vi en leder for kvalitetssikring. Alle er selvfølgelig under daglig leder som har det øverste ansvaret.” IO 1.* I andre bedrifter er det en ledergruppe som tar beslutningene. Tilbakemeldinger fra ledere i bedriftene kan tyde på at en klar fordeling av arbeidsoppgaver internt i ledelsen gir et bedre grunnlag for effektive ledelsesbeslutninger. *”Vi har en ledergruppe som tar beslutninger i alt for stor grad. Vi har blitt flinkere til å fordele ansvarsområder og definere en daglig leder (...). Han som fungerer som daglig leder er veldig opptatt av å diskutere en hver eneste detalj. Vi gir beskjed om at han bare skal bestemme, men det fungerer ikke godt.” IO 2.*

I bedrifter med 2-4 partnere erfarer vi at ledelsen ikke har utarbeidet eller følger prosedyrer for hvordan arbeidsoppgaver skal utføres av de ansatte. Det fører til at ansatte vil gå til den partneren hvor de får det svaret de ønsker. *”Utfordringer til de ansatte her hos oss at de ser at vi fungerer som vi gjør. Noen benytter det til å gå å spørre alle tre for å få det svaret ønsker, noen spør de som de vet vil gi svaret de ønsker. Når det gjelder regnskap så opplever vi at de gjør det forskjellig fordi de opplever at partnerne vil ha det på sin måte. Det er nok en utfordring å være ansatt her fordi vi er tre partnere, men det må de leve med.” IO 3.* Den ansatte i bedriften støtter påstanden til lederen og forteller: *”Hos oss er det ingen helhetlig plan over hva og hvordan vi skal levere til kundene. Partnerne har sin måte å gjøre ting på og da blir det til at vi tilpasser oss etter hvem som leder prosjektet.” IO **. En ansatt i en annen bedrift er fornøyd med løsningen. *”Vi har få faste rutiner, men vi kjenner hverandre godt. Er det et prosjekt jeg ønsker å være med på, eller et oppdrag jeg ikke vil ha, prater jeg med en av dem så pleier det å løse seg.” IO 9.*

I bedrifter hvor lederrollen ikke er fordelt i ansvarsområder, forteller leder at de har et forbedringspotensial innen beslutninger. *”Vi har blitt bedre på å ta ledelsesbeslutninger, vi går i riktig retning. Vi får erfaring, men har fortsatt mye å gå på.” IO 3.* Organisering i en ledergruppe hvor både beslutning og implementering av beslutning blir diskutert og vurdert, begrunnes med bedriftens økonomi. *”For oss er det viktig at alle med eierinteresser i*

bedriften bidrar i beslutninger som medfører endringer for bedriften. Dersom endringen ikke gir resultatene vi ønsker, eller medfører tap av inntekter så er vi alle ansvarlige.” IO 2. Lav inntjening i bransjen ser derfor ut til å øke frykten for å ta beslutninger som kan medføre negative konsekvenser for bedriften.

Bedriftsledere i vårt utvalg er dyktige i sitt fag. Produksjon av regnskap og rådgivningstjenester blir derfor prioritert før administrative lederoppgaver. I to av bedriftene har eierne derfor endret sammensetning av ledelsen. *”Jeg er en mye bedre fagperson enn leder. Vi har testet ut om vi har personer på huset som kan være en bedre leder. Det gjør vi for å se hva vi har, og hva vi skal rekruttere. En som leder en bedrift gjør feil. Hvis du ikke tør å gjøre feil da er du ikke egnet til å lede. Jeg tror bransjen vår må tørre å ansette personell som har bedre kompetanse og bedre utdannelse enn den som sitter som leder eller eier i dag. Vi må være åpne for nye ting ellers klarer vi ikke å utvikle oss.” IO 4.*

Flere av bedriftene i vårt utvalg står nå ovenfor et veiskille. I løpet av en 5-10 års periode har bedriftene utviklet seg fra få til flere ansatte, og rollen som leder krever mer enn tidligere. *”Det er tiden som er problemet. Når man både skal produsere som regnskapsfører og du skal lede, oppstår det utfordringer. Skal du være en god leder med antallet personer vi har i dag, så må du bestemme deg for enten å være leder eller produsent. I dag produserer jeg før de andre kommer på jobb, etter at de har dratt hjem, og i helgene, så leder jeg midt på dagen.” IO 5.* Samtlige ledere i bedriftene er autoriserte regnskapsførere, og hovedfokuset til leder er å skape inntekter for bedriften gjennom regnskaps- eller rådgivningstjenester. Bedriftene har i dag ikke midler til å ha en leder som bruker arbeidstiden på å lede bedriften i ønsket retning, utføre strategiske beslutninger og sikre effektive implementeringsprosesser. *”Du må komme opp i et stort nok volum, og med nok ansatte så du har råd til å ha en leder som leder.” IO 6.* Lederne ser derfor videre vekst som en nødvendighet for å skape en ledelse som bruker arbeidstiden til å utføre beslutninger, og som gjør bedriften i stand til å imøtekomme endringer i bransjen.

Oppsummering

Når intervjuobjektene beskriver lederrollen internt i bedriftene er det store variasjoner. Enkelte bedrifter har en lederorganisasjon med klare ansvarsområder mens i andre bedrifter er samtlige partnere involvert i bedriftens beslutninger. I bedrifter hvor arbeidsområder og beslutningsmyndighet ikke er fordelt, gir leder uttrykk for at beslutningsprosessen er

ineffektiv. Beslutningen om å iverksette tiltak for å imøtekomme endringer i bransjen beskrives som krevende. Grunnet lav fortjeneste i bedriftene er det en skepsis hos lederen til å prioritere administrative ledelsesoppgaver foran regnskaps- og rådgivningsoppdrag som kan faktureres kunden.

6.4.3 Implementering av beslutning i bedriften

Respondentene bekrefter at måten endringer blir implementert i bedriftene har betydning for effekten. Flere av lederne vi har intervjuet påpeker at tiltak som ikke aktivt følges opp av ledelsen gir ingen endring eller effekt. *”Regnskap handler om å skaffe seg arbeidsrutiner og gjøre ting likt. Hos oss var det et tilbakevendende problem at vi ikke gjør det likt. Vi besluttet derfor å følge en felles mal, men det ble ikke fulgt opp. I dag er det ingen som følger malen.”* IO 2. Ledere oppfatter at den viktigste faktoren for å lykkes med implementering av endringer er å ha en person som leder prosessen. *”Hos oss er det alltid en av partnerne som er ansvarlige for innføring av en endring.”* IO 6. En annen leder forteller: *”Uten at en person i ledergruppen har ansvaret for å innføre en ny rutine, så uteblir resultatene. Vi kan ikke bare informere om at vi skal endre oss og forvente at det skjer.”* IO 4.

Hvilke arbeidsmetoder ledelsen i bedriftene benytter ved implementering av beslutninger varierer. Bedriftene i utvalget med færrest antall ansatte har innarbeidet få faste rutiner for implementering mens vi ser flere prosedyrer og rutiner ved implementering i bedrifter med flere enn 15 ansatte. I intervju med ansatte i bedrifter med færre enn 15 personer møter vi større skepsis til endring fra regnskap mot rådgivning. *”Jeg er regnskapsfører og trives med mine arbeidsoppgaver. Jeg ønsker ikke å jobbe med rådgivning.”* IO 11.

Beslutningen om å endre profil fra regnskap mot rådgivning er en strategisk beslutning av stor betydning der tidshorizonten oppleves som lang av bedriftslederne. *”Jeg tror regnskapsførere kan bli gode på rådgivning innen drift, men det vil ta tid. Den klassiske regnskapsfører er opplært til å kontrollere mens en rådgiver må formidle og tilby løsninger.”* IO 5. Implementeringsformen regnskapsbedriftene benytter har likhetstrekk med sekvensiell implementering hvor implementeringsprosessen gjennomføres ett steg av gangen. *”Da vi bestemte oss for en team struktur, startet vi først med å sette sammen et team bestående av partner, autorisert og en regnskapsmedarbeider med lang erfaring på et prosjekt. Da prosjektet ble avsluttet evaluerte vi både innhold og sammensetning av teamet (...) gjorde endringer og innførte nye team (...). Nå er hele huset organisert i team.”* IO 4.

I tillegg til å ha en leder som er ansvarlig for implementeringsprosessen, benytter samtlige bedrifter i utvalget metoder for å gi ansatte i bedriftene en forståelse for hvorfor endringen er viktig. Den vanligste metoden er møter mellom ledelsen og medarbeidere. *”Alt handler om kommunikasjon, vi har innført et ukentlig møte hvor vi prater om endringene med de ansatte. Vi presiserer hvorfor vi utfører endringen, de ansatte gir sine innspill og vi åpner for en diskusjon.”* IO 4. En annen bedrift gjennomfører frokostmøter med jevne mellomrom som består av en tre-punkts agenda før ordet er fritt. *”De ansatte setter stor pris på frokostmøtene. Det er ikke så mye som skal til for å motvirke mostand til endring hos de ansatte.”* IO 5. Ansatte i bedriftene forteller at kommunikasjon mellom ledelsen og de ansatte er svært viktig under endringsprosesser. *”De tiltak som ikke har lyktes tror jeg skyldes manglende informasjon fra ledelsen.”* IO 8. En ansatt i en annen bedrift forteller om utviklingen: *”Kommunikasjonen fra ledelsen har bedret seg betydelig de siste årene. Når vi innførte teamstruktur så var samtlige informert om hva og hvordan endringen skulle innføres. Jeg vil si at den prosessen var positiv”.* IO 9.

Fire av seks bedrifter har utarbeidet visjon som virkemiddel for implementering av ledelsesbeslutninger i bedriften. Både ledere og ansatte opplever at en felles visjon gir en beskrivelse av bedriften i fremtiden og noe som alle kan forholde seg til. Implementering av tiltak i organisasjonen blir dermed et nødvendig virkemiddel for å oppnå en ønsket fremtid for bedriften, og forsterker forståelsen for at endring er nødvendig for å nå visjonen. *”Vår visjon er utarbeidet i felleskap med ansatte i bedriften. Alle har et felles ønske om å nå visjonen, og det gjør det enklere å innføre endringer.”* IO 5. En ansatt som ikke kjenner til visjonen til bedriften opplever implementeringsprosesser som krevende. *”De siste årene har det vært stadige endringer og nye arbeidsoppgaver. I dag er jeg med på rådgivningsoppdrag, men ønsker å bruke mest tid på regnskapsføring (...) for å være helt ærlig så føler jeg at min kompetanse ikke er tilstrekkelig.”* IO 8.

En leder tok opp følgende problemstilling ved implementering av beslutninger: *”Det er vanskelig for oss partnere å overvåke innføringen av tiltakene som iverksettes. Vi har flere kontorer og er mye ute hos kundene.”* IO 2. Høy arbeidsbelastning medfører at metoder for måling av effekt ved tiltak ikke blir prioritert. *”Vi har ikke etablert noen rutiner som måler effekten av de tiltakene vi har innført. Vi i ledelsen prater sammen og så får vi innspill fra de ansatte.”* IO 6. Implementeringsprosessen bør sikre en varig endring i bedriften. For å oppnå en varig endring har to av bedriftene i utvalget etablert et læringsmiljø for rådgivning. *”Vi har funnet en løsning som fungerer for oss. Vi legger til rette for å bygge spisskompetanse*

og utveksle erfaringer innenfor produksjonslinjen for rådgivning. Her har vi laget egne kundeoppfølgingsoversikter med detaljerte planer for kundemøter, oppfølging og besøk. Det er en innovativ tankegang som bidrar til å heve rådgivningskompetansen her hos oss.” IO 5.

Oppsummering

Respondentene er enige om at tiltak bedriftene gjør i forhold endring mot rådgivning kan påvirke effekten av prosessen. De påpeker viktigheten av å ha dedikerte personer som er ansvarlig for implementeringen. Kommunikasjon av mål, hensikt og visjon med endringen er tiltak som blir nevnt som viktige. Mange av de responderende bedriftene har metoder for å kommunisere tiltak, men ledere sier at det er en utfordring å følge opp at endringer blir implementert.

7 Diskusjon

I kapittelet resultater har vi beskrevet tiltak som er iverksatt av regnskapsførerbedrifter for å imøtekomme endringen mot rådgivning. Det har vært store variasjoner mellom hvilke tiltak bedriftene har innført, beslutningsprosessen som ligger til grunn for tiltaket og hvordan tiltak er implementert i bedriftene. Samtlige bedrifter i vårt utvalg har gjennomført tiltak, men enkelte har kommet betydelig lenger med å tilby rådgivningstjenester til sine kunder. Det kan bety at enkelte tiltak har hatt større effekt for en suksessfull endring mot rådgivning.

I dette kapittelet vil vi analysere og diskutere de viktigste funnene fra resultatene. I diskusjonen har vi etablert to kategorier av tiltak:

1. Opplevde suksesstiltak.
2. Tiltak som kan bidra til vellykket endring.

Ved å ta hensyn til problemstillinger og utfordringer ved tiltakene diskuterer vi om de kan bidra til en vellykket endringsprosess. Hensikten er å få en bedre forståelse for hvilke tiltak regnskapsførerbedrifter som ønsker å inkorporere rådgivning i sine tjenester, bør iverksette. I tillegg belyses de underliggende preposisjonene i beslutningsprosessen- uten en funksjonell beslutningsprosess vil ikke tiltak gi suksess. Med et kritisk blikk diskuterer vi hvordan tiltak har hatt effekt på endringsprosessen til bedriftene.

Vi starter med å diskutere forståelsen for endringsbehov i bransjen, før vi ser på tiltak i de to kategoriene ovenfor.

7.1 Endringsbehov i bransjen

Funn i resultatdelen antyder at det ikke eksisterer en felles forståelse for at endring mot rådgivning er nødvendig. Responderende ledere og ansatte beskriver endrede konkurransevilkår i bransjen, blant annet gjennom ny teknologi og en generell lav inntjening.

Ny teknologi effektiviserer tradisjonelle arbeidsoppgaver og kan i et lengre tidsperspektiv medføre at tradisjonelle arbeidsoppgaver som bokføring forsvinner. Ledere i regnskapsførerbedrifter ser derfor på alternative løsninger for å sikre en bærekraftig utvikling for bedriften. Tilbud av rådgivningstjenester blir sett på som et alternativ for å motvirke potensielle negative konsekvenser endrede bransjevilkår kan medføre. Bedrifter i

vårt utvalg har alle iverksatt eller er i ferd med å gjennomføre en endringsprosess mot rådgivning, men lederne sier også at en spesialisering og dyrking av spisskompetanse innen tradisjonelle regnskapsoppgaver kan være et like godt alternativ. Selv om vi ikke finner en felles forståelse for endring mot rådgivning, har endringer i bedriftenes omgivelser satt i gang en prosess hvor ledere vurderer konsekvenser for egen bedrift.

Utvalgets ledere representerer alle bedrifter som vil oppleve negative konsekvenser dersom de ikke tilpasser seg endringer i omgivelsene. Funn i resultatene viser at det er noe respondentene er bevisst på. En erkjennelse av endringsbehov er derfor tilstede, og er et viktig steg i henhold til første vilkår i endringsmodellen basert på Lewins (1947) og Jacobsen (2004).

Hvordan bedrifter oppfatter omgivelser i bransjen har betydning for beslutningen om iverksettelse av tiltak i en endringsprosess. Intern bedriftskultur kan fungere som skylapper mot virkelighetsoppfattelsen de allerede har (Alvesson, 2002). I henhold til Kotter (1996) vil derfor grunnlaget for en vellykket organisasjonsendring være krise, eller at det finnes en stor mulighet som må utnyttes. Det er spesielt viktig med erkjennelse fra nøkkelpersoner i organisasjonen om at endring er nødvendig (Kotter, 1996). Av intervjuobjektene svar fremkommer det enighet om at endring er nødvendig, men det eksisterer ingen oppfattelse av krise. En forklaring til manglende kriseforståelse kan være at endring mot rådgivning ikke er et nytt fenomen i bransjen. Allerede tidlig på 1990-tallet opprettet NARF et rådgivningsprosjekt. En av intervjuobjektene kommenterer prosjektet:

*"I *** var jeg engasjert i NARF's rådgivningsprosjekt, men det fungerte ikke, ingenting skjedde." IO 5.*

Selv om respondenter ser et behov for endring og formidler behovet gjennom ulike kanaler internt i bedriften, kan en manglende oppfattelse av krise føre til motstand mot endring. Ansatte klarer ikke å forholde seg til logikken bak kravet om endring og innehar lav kunnskap om endringen som skal iverksettes. En grunn kan være begrenset kognitiv kapasitet; informasjon er tilgjengelig og blir formidlet, men organisasjonens medlemmer klarer ikke å absorbere eller skape mening ut av den (March & Simon 1958).

Manglende felles forståelse for endring mot rådgivning gjør det vanskelig å gå fra beslutning til tiltak. Informasjon om endrede bransjevilkår er lite strukturert og målrettet. Ingen av bedriftene i utvalget kan vise til en negativ utvikling etter at revisjonsplikten forsvant, men

bruker bortfall av revisjonsplikt som årsak til behov for endring. Usikkerhet og ulogiske forklaringer bak endringen kan føre til tvetydighet (Weick 1995). Informasjon fra NARF om behov for endring mot rådgivning er ikke nødvendigvis oppklarende, og bidrar derfor ikke til å redusere tvetydighet. I responderende bedrifter forteller både ansatte og ledere at de mottar for mye informasjon. Det kan dermed være vanskelig å sile ut hva som er relevant for egen organisasjon. Det bidrar til å bremse beslutning om å iverksette endringstiltak.

Oppsummering

Endring i regnskapsbransjens omgivelser har medført økt usikkerhet og frykt for negative konsekvenser dersom intern endringsprosess i bedriftene uteblir. Ledere i regnskapsbedrifter erkjenner behov for endring, men store mengder ustrukturert informasjon forsterker usikkerheten og bidrar til tvetydighet som hemmer beslutningsprosessen om iverksettelse av tiltak. Tvetydighet kan føre til at regnskapsførerbedrifter utsetter beslutningen om endring fordi de er usikre på hvilken retning de skal velge. Likevel utfører utvalgets bedrifter rådgivningstjenester i dag. Det kan tyde på at tvetydighet og usikkerhet ikke er avgjørende for å iverksette endringstiltak.

7.2 Opplevd suksesstiltak i bransjen

7.2.1 En felles visjon og mål

I 4 av 6 responderende bedrifter er visjon og målsetninger formulert. I disse bedriftene uttrykker både ledere og ansatte en felles forståelse for at endring er nødvendig, og graden av motstand er lav. Effekten er en felles forståelse for at endring er nødvendig. I bedriftene hvor visjon og målsetninger ikke er formulert eller kommunisert, er endringsprosessen mot rådgivning i startfasen.

”Hos oss er det litt fremad i alle retninger, vi partnere gjør det vi har lyst til å gjøre.” IO 2.

Når personell i bedriften deler en felles visjon er de knyttet sammen gjennom felles ambisjoner (Selart, 2010). Sitatet ovenfor viser at ledelsen i bedriften ikke deler samme visjon. Motsatt finner vi i bedrifter hvor visjon er utarbeidet og kommunisert. Her gir ledere uttrykk for mobiliserte forpliktelser i ledelsen. Gjennom å mobilisere forpliktelser er ledelsen innstilt på å utføre beslutninger visjonen krever.

Når endringer initieres i responderende bedrifter er det representanter fra ledelsen som utarbeider forslaget. Felles visjon gir partnerne en klar formening om hvilke endringer som må til, og hvorfor. Visjon fremstår som et felles mentalt bilde av fremtiden (Johannessen et al, 1999). Det senker motstand til endring hos ledelsen og forutsetningen for beslutning om tiltak forbedres.

Det er ansatte på lavere nivå i regnskapsbedriftene som påvirkes i størst grad av endringen, og dermed kan betraktes som mottaker av beslutning om endring. Uten forståelse for at endring iverksettes blant de ansatte, kan det føre til motstand. Det må derfor skapes forståelse for endringen i alle ledd av organisasjonen. Selv om leder i bedriften finner endring logisk, kan ansatte ha en motstridende oppfattelse. I den meningsdannende prosessen vil oppfattelsen av hva som skal gjøres være subjektiv, og variere mellom organisatoriske nivå og grupper (Isabella, 1990; Gioia & Chittipeddi, 1991; Weick, 1995). Utarbeidelse av visjon og mål i samarbeid med ansatte vil skape felles oppfattelse og forståelse for behovet om endring.

Argumentasjonen gir støtte til preposisjon 1, som hevder at en beslutningstaker som skaper en felles visjon i samråd med organisasjonsmedlemmer, har bedre forutsetning for å gjennomføre beslutninger som medfører endring.

Uttalelser fra ledere som har utarbeidet visjoner indikerer at en formulert visjon i tillegg gjør det enklere å oppdage behov for ny tilpasning når omgivelsene endres. Ved å benytte OODA- lopen (Richards, 2004) forstår man hvordan en klar visjon kan redusere tiden i orienteringsfasen. Teorien baseres på at konkurransefortrinn i markedet skapes ved å ta rett beslutning på kortest mulig tid. Ledere i regnskapsbransjen som tidlig oppdager at virkeligheten ikke lenger samsvarer med bedriftens visjon og målsetning, kan dermed iverksette unfreeze-fasen (Lewins, 1947). Forhold ligger da til rette for å gjennomføre en vellykket strategisk endring før konkurrentene i bransjen. Det forsterker inntrykket av at utarbeidelse av visjon og mål er suksessiltak for regnskapsbedrifter som skal gjennomføre en endringsprosess mot rådgivning.

Ledere og ansatte i bedrifter som har utarbeidet visjon og målsetning ser ingen utfordring eller ulempe ved utformingen av disse. Vi ser likevel tendenser til at visjon og mål ikke behandles som levende dokumenter. Det kan ha negativ innvirkning på intern beslutningsprosess. Dersom visjonen er statisk kan organisasjonen se seg blind på egne

ambisjoner og målsetninger. Når omgivelsene til bedriften endres vil utdaterte målsetninger gi et feilaktig beslutningsgrunnlag.

Oppsummering

Diskusjonen viser at leder opplever visjon og mål som suksessiltak for endring mot rådgivning, som støttes av relevant teori. Felles visjon og mål for regnskapsbedriften gir en felles forståelse for at endring er nødvendig. Som en konsekvens av felles forståelse vil motkrefter både på ledelses- og ansattnivå reduseres. Konsekvenser av endring i omgivelsene vil bli mer synlig ved en felles visjon og mål. Det gir leder et bedre grunnlag for å initiere beslutninger som sikrer måloppnåelse.

7.2.2 Arbeid i team

Teamorganisering trekkes frem av intervjuobjektene når de fremhever hvilke tiltak som har hatt best effekt i endringsprosessen. Mohrman, Cohen & Mohrman (1995) forklarer at arbeidsoppgaver i næringslivet har blitt mer komplekse. Den samme trenden finner vi i regnskapsførerbransjen. Rådgivning innebærer en større variasjon av oppgaver som stiller krav til annerledes kompetanse og sosiale ferdigheter enn tradisjonelle regnskapsoppgaver. Cohen & Bailey (1997) beskriver team som en gruppe med gjensidig avhengighet, sosial tilhørighet og som deler ansvar for utfall. I dag rekrutterer regnskapsbedrifter et større mangfold av kompetanse enn tidligere. Ved å sette sammen team basert på ulik bakgrunn kan det bidra til å komplementere kunnskap i bedriften.

Respondenter fremhever kommunikasjon som en viktig faktor. Team kan settes sammen på en god og utfyllende måte, men hovedhensikten er at ansatte deler kompetansen med hverandre. Flere av respondentene opplever at teamorganisering har forbedret effektiviteten. Funn viser at team i bedrifter utveksler erfaringer gjennom å spre informasjon om gode løsninger og potensielle i feilkilder med hverandre. Team kan dermed gi positive synergieffekter ved å komplementere de ansattes kompetanse og egenskaper, samt utveksle informasjon og erfaringer med hverandre.

På den annen side hevder Hackman (1990) og Katzenbach & Smith (1993) at team ikke alltid er mer effektivt enn individuelt arbeid. Thompson (2008) hevder fem kriterier for velfungerende team. To av disse omhandler det å jobbe og forplikte seg sammen med andre mot felles mål. Enkelte av respondentene er negativt innstilt til jobbing i team, noe som kan

tyde på lav motivasjon og engasjement. Det kan føre til at team- medlem ikke jobber mot samme mål og reduserer dermed effektiviteten. Det forsterker viktigheten av utarbeidelse av felles visjon og mål før endringsprosessen iverksettes.

En problemstilling er den fysiske infrastrukturen i bedriften. Når man organiserer bedriften i team er det hensiktsmessig at medlemmene sitter samlet. Funn viser at respondenter har forskjellige synspunkt i forhold til åpne kontorlandskap versus lukkede kontorer. Mathieu & Rapp (2009) argumenterer for at tilrettelegging av team er essensielt for å sikre effektivitet i arbeidsoppgaver og samspill. Lukkede kontorer ivaretar kanskje kundens konfidensialitet på en bedre måte, men samtidig så begrenser det interaksjonen mellom de ansatte. Det kan føre til lavere teameffektivitet regnskapsbedrifter.

Funn viser til tidspress blant ledere i regnskapsbransjen som fører til dårligere planlegging og oppfølging av endringer. Guttman (2008) mener et viktig element i teamwork er å fordele roller og ansvar. Mathieu & Schulze (2006) understreker at en plan for hvordan team skal løse oppgaver er nødvendig. Manglende evne fra ledere til å følge opp teamstruktur- og oppgaver, samt gi manglende belønning og tilbakemelding på resultat, kan medføre at ansatte ikke føler seg verdsatt. I slike situasjoner kan effektiviteten reduseres uten å bli oppdaget.

Majoriteten av respondentenes tilbakemeldinger på teamsamarbeid er overveiende positiv. Teorien støtter også team som en mest effektiv arbeidsform når oppgaver karakteriseres som mer varierte og komplekse, ref. rådgivning.

Oppsummering

Diskusjonen fremhever teamets positive effekter gjennom å komplementere kompetanse og bidra til økt utveksling av erfaring og informasjon. På den annen side kan fravær av felles mål, manglende tilrettelegging av struktur og dårlig oppfølging fra lederens side føre til ineffektivitet i team. Hovedinntrykket er likevel at team skaper flere positive effekter i regnskapsbedrifter enn negative. Den blir derfor ansett som et suksessiltak av ledelsen i bedriftene.

7.2.3 Tilstrekkelig kapasitet og størrelse på bedrift

Ingen av bedriftene i utvalget har under 10 medarbeidere i organisasjonen. I denne utredningen fremkommer det derfor ikke et minstemål på antall ansatte en

regnskapsførerbedrift bør inneha for å lykkes med transformering til rådgivning. Utvalgets bedrifter under 15 ansatte har fusjonert eller kjøpt mindre regnskapskontor for å være i stand til å tilby rådgivning. Det underbygger uttalelser fra ledere om at små regnskapsbedrifter ikke er i stand til å utføre rådgivningstjenester. Ledere opplever bedriftens størrelse som en essensiell faktor ved inkorporering av rådgivningstjenester, og tiltak om utvidelse anses dermed som et suksessiltak.

Funn indikerer at implementering av beslutninger om utvidelse er kompleks. Ledere av regnskapsbedriftene viser et ensidig fokus på fordeler utvidelsen gir i form av mulighet for rådgivning. De har i mindre grad analysert hvilke økte krav til lederen utvidelsen medfører. Det kan ha bakgrunn i funn som viser at få ledere i utvalget innehar formell lederutdanning. Lederen opplever i tillegg rollen som leder krevende og identifiserer seg selv mer som regnskapsfører enn leder. Beslutning om å utvide bedriften kan dermed bli utført av en leder med bunden rasjonalitet (Simon, 1947). Beslutningstaker mangler da fullstendig informasjon med tanke på muligheter, konsekvenser og fremtidige preferanser. Argumentasjonen antyder at selv om utvidelse av mindre regnskapsbedrifter blir oppfattet som et suksessiltak er det en risiko for underestimering av krav til lederrollen i regnskapsbedrifter som vokser. Momentene vil diskuteres nærmere under 7.4.1.

Oppsummering

Endringer i omgivelser til regnskapsførerbransjen skaper en forventning om at rådgivning kun kan utføres av bedrifter av en viss størrelse. Utvidelse av bedriften blir derfor sett på som et suksessiltak for ledere av regnskapsbedrifter. Konsekvens av utvidelsen er at kravet til leder i organisasjonen øker. Tiltaket om å utvide bedriften fremmer mulighetene for å tilby rådgivning, men ledelsen må inneha fullstendig informasjon om konsekvenser og fremtidige preferanser for å oppnå positive resultater ved utvidelse.

7.3 Tiltak som kan bidra til vellykket endring

7.3.1 Skape et felles verdigrunnlag

Responderende bedrifter som har utarbeidet et felles verdigrunnlag viser til positive effekter i endringsprosessen ved mindre motstand til endring. En leder opplever at verdigrunnlaget fungerer som en katalysator for endring som gjør at prosessen blir mer smidig å gjennomføre. Det kan tyde på at bedriftens forfektete verdier samsvarer med de ansattes

bruksverdier (Argyris & Schön, 1978). En effekt av felles fungerende verdier og normer i organisasjonen er at lederen enklere kan ta beslutninger som maksimerer fordelene til bedriften (Keeney, 1992). Det kan gi støtte til preposisjon 2:

Hvis beslutningstaker får organisasjonsmedlemmer til å utrykke felles verdier og normer forbedres beslutningsprosessen.

Verdigrunnlaget kan også føre til positive effekter i den daglige driften. To av de ansatte forteller at de bevisst bruker bedriftens verdigrunnlag som et bakteppe i gjennomføring av arbeidsoppgaver. Det kan tyde på at et godt utarbeidet verdigrunnlag som både ledere og ansatte kan identifisere seg med, fungerer som en veiledning og motivasjonskilde for å utføre jobben riktig.

De fleste responderende bedrifter har enten ikke utviklet et verdigrunnlag eller evnet å kommunisere det på en god nok måte. Kun 2 av 6 bedrifter har i samarbeid med de ansatte utarbeidet bedriftens verdigrunnlag, 3 av 6 ansatte forteller at de ikke vet hva bedriftens verdigrunnlag er. Verdigrunnlag er et diffust begrep og det kan være en av årsakene til at ansatte under intervju ikke bekrefter at felles verdigrunnlag eksisterer. Gjennom intervju med både leder og ansatt kan vi derfor verken bekrefte eller avkrefte om intervjuobjektene virkelige verdier samsvarer med bedriftens forfektete verdier.

Våre funn gir ingen god indikasjon på at bedrifter med utarbeidet verdigrunnlag har lykkes bedre med endringen mot rådgivning. Det er vanskelig å sammenligne påvirkningen av verdigrunnlag i forskjellige bedrifter, vi antar likevel med støtte fra en ansatt

”...Så lenge både sjefen og resten av de ansatte etterlever verdigrunnlaget så kommer vi til å klare oss bra”. IO 12

at et felles verdigrunnlag vil forenkle beslutnings- og endringsprosesser ved å forsterke forståelsen for beslutningsgrunnlaget til ledelsen.

Oppsummering

Bedrifter som har utarbeidet et verdigrunnlag forteller om liten grad av motstand i beslutningsprosesser. Verdigrunnlaget kan i tillegg fungere som en veiledning og motivasjonskilde for de ansatte i den daglige driften. Ansatte i bedrifter med et felles verdigrunnlag opplever en forsterket forståelse for hensikten bak ledelsesbeslutninger. Vi

finner derfor støtte til at et felles verdigrunnlag er et tiltak som kan bidra til en vellykket endring.

7.3.2 Endre ansattes roller

Funn i resultatdelen viser at ledere og ansatte er bevisst behovet for endring av rollen fra regnskapsfører mot rådgivning. De innehar en forståelse for at tiltak som endrer oppfattelsen av egen rolle må iverksettes for å oppnå en varig endring. Ledere har besluttet å implementere to tiltak for å endre oppfattelse av egen rolle i bedriften; ny fordeling av arbeidsoppgaver internt i organisasjonen, og ansettelse av personell med utradisjonell kompetanse. Rollen som regnskapsfører sitter fortsatt i ryggmargen hos de ansatte. Vi kan dermed hevde at tiltak gjort frem til i dag ikke har medført ønskede resultat.

Sjøvold (2006) sier at ved endring i gruppen eller omgivelsene vil den ha behov for evaluering og justering. Rådgivning stiller høyere krav til spesifikk kunnskap i kundens bransje og arbeidsoppgaver. Når bedriften gjennomfører endring mot rådgivning vil det også være naturlig at de ansattes arbeidsoppgaver endres. En spesialisering av de ansatte kan derfor ansees som en formålstjenlig endring.

”Vi prøver å lage spisskompetanse i forhold til type oppdrag, eksempel fiskerioppdrag, butikker etc...” IO 4

Både ledelsesfunksjoner og roller i bedrifter har behov for fornyelse når større endringer blir implementert i bedriften. (Selart, 2010). Leder må derfor ha en klar plan for rolleendring når de endrer arbeidsoppgaver til regnskapsføreren; en endring av arbeidsoppgaver vil ikke automatisk endre rollen den ansatte innehar. Nye forventninger og krav til endrede roller må kommuniseres tydelig for å forebygge usikkerhet blant de ansatte. Funn viser ingen antydninger til at slike planer er utarbeidet, og det kan være en underliggende årsak til at ansattes roller ikke er endret i takt med bedriften. Likevel ser vi at graden av usikkerhet ved rollen som rådgiver er lavere hos ansatte hvor kompetansen spisses. Ansatte som opererer innenfor flere fagområder uttrykker en følelse av manglende kompetanse for å fungere som rådgiver innen visse fagfelt.

Gottmann (1981) slår fast at dersom et individ kan velge fritt, vil det automatisk velge en rolle som best passer forutsetningene genetisk, basert på erfaringer eller oppdragelse. Videre sier Macionis & Gerber (2010) at rollekonflikter kan foregå over lenger tid, og i mange

tilfeller oppstå uten at de involverte er bevisst på det (Yinger, 1965). Hvis ledelsen i regnskapsbedrifter ikke kommuniserer nye roller på en tydelig måte risikerer de at ansatte definerer sin egen rolle. Baseres denne på erfaring kan det være naturlig at rollen blir liggende nærmere regnskapsfører enn rådgiver, i ytterste konsekvens at det ikke skjer noen rolleendring.

Vi opplever i intervjuene at responderende regnskapsbedrifter ikke har synlige rollekonflikter. Bedriftene befinner seg i en endringsfase hvor rolleendringer kan ta tid å lande. Deutsch & Krauss (1965) mener for eksempel at majoriteten behersker å mestre flere potensielt motsigende roller samtidig. Studier har bevist at profesjongrensener og status ofte hindrer optimal utnyttelse av ressursene (West & Wallace, 1991, Berteotti & Seibold, 1994, Mintzberg & Glouberman, 2001). De fleste utvikler en profesjonsidentitet under utdannelsen, som i stor grad påvirker en persons oppfatning av virkeligheten (Berger & Luckmann, 1976). I regnskapsbransjen kan mangel på identifisering med rådgiverrollen derfor forklares med en sterk identitet som regnskapsfører. Yinger (1965) forteller at overgangen mellom roller kan skje gradvis og andre ganger brått. I regnskapsbransjen er det sterke indisier på at prosessen vil skje gradvis. En spesialisering innen fagfelt og ”spissing” av kompetanse kan dermed være et velfungerende tiltak som gjør ansatte mer komfortabel i rollen som rådgiver. Man åpner dermed veien for nye privilegier og forventninger ved den nye rollen.

I tillegg til ny fordeling av arbeidsoppgaver fremkommer det av resultatene at ledere søker både høyere og annen kompetanse som komplementerer den tradisjonelle regnskapsførerutdanningen. Ledere i regnskapsbedriftene har dermed implementert tiltak for rekruttering av utradisjonell kompetanse. Det begrunnes med at ”sosial kompetanse” er viktige egenskaper i rollen som rådgiver. Funn i resultatdelen indikerer i tillegg at ledere ser et behov for høyere formell kompetanse enn tidligere på grunn av økt krav til formidling av informasjon og interaksjon i forbindelse med rådgivningsoppdrag.

”Og i forhold til rådgivningsbiten som vi må mer og mer inn på, så er det klart at høyere kompetanse kreves. (...) vi kan si at det er en vridning de siste årene at man søker høyere kompetanse.” IO 1.

En endret rekrutteringspolicy kan bidra til å akselerere endringen av roller for eksisterende medlemmer av bedriften. Ansettes nytt personell med andre egenskaper enn tidligere kan de

ansattes rolleforventninger til rådgiverrollen endres. Rolleforventninger dannes når folk samhandler i et sosialt system som består av definerte posisjoner (Eid & Johnsen, 2005). Gjennom samhandling og utveksling av kommunikasjon reduseres terskelen for å assosiere egen rolle med rådgivning. Gir ledere i regnskapsbedrifter de ansatte rom for individuell utvikling i et teammiljø med fokus på samarbeid, kan ansatte heve egne ambisjoner når kompetansen i miljøet øker. Da er bedriften på god vei mot en synergikultur som Sjøvold (2006) beskriver som en moden gruppe, der medlemmer er opptatt av å bidra og utvikle seg gjennom andre likemenn.

Funn i resultatdelen viser utfordringer knyttet til tiltak om endret rekrutteringspolicy. Bedriftsledere i regnskapsbransjen er lite konkret når de definerer hvilke egenskaper de ønsker. Det kan skyldes diversifiserte arbeidsoppgaver og problemstillinger etter inkorporering av rådgivning, som gjør det vanskelig å beskrive spesifikke kompetansebehov. Det kan derfor være bærekraftig for regnskapsbedrifter å rekruttere mangfold og heller satse på en kultur som fokuserer på gode informasjons- og utvekslingsrutiner. Funn i resultatdelen viser i tillegg en mismatch mellom markedsføring av utdanning og hva bransjen egentlig etterlyser. Respondentene ønsker å kommunisere en endring i rollen som regnskapsfører til aktuelle utdanningsinstitusjoner, men har ikke oppnådd ønskede resultat.

Oppsummering

Respondentene viser en forståelse for endring av rollen mot en rådgivningsrolle. Enkelte bedrifter har kommet lengre i prosessen med å definere en rolle mot rådgivning mens andre identifiserer seg ikke med rollen som rådgiver i det hele tatt. Tiltak om endring av arbeidsoppgaver til ansatte, eksempelvis gjennom spesialisering innen fagområder, ser ut til å bidra til endring av egen rolleoppfatning.

Tiltak om endret rekruttering er komplisert. Ledere i regnskapsbedrifter har ennå ikke definert hvilken utradisjonell kompetanse de ønsker å tilføre egen organisasjon. Ved å rekruttere personell som allerede assosierer seg selv med rådgiverrollen vil organisasjonen muligens oppnå en påvirkningseffekt på egne ansatte. Dersom bedriften har en moden organisasjonskultur finner vi støtte i teorien for at nytt personell med andre egenskaper kan bidra til å endre forventningene til rådgiverrollen og dermed akselerere endring av roller hos eksisterende medlemmer av organisasjonen.

7.3.3 Måle og formidle resultater

Flere av de responderende bedriftene har innført, eller skal implementere systemer, for å måle produktivitet og resultater til de ansatte. Det gjelder både individuelle prestasjoner og team- resultater. Ledere sier at målingene har som hensikt å gi bedre kostnads- og beslutningsgrunnlag for bedriftene. I tillegg uttaler enkelte ansatte at bonus- og incentivsystemer gir ekstra motivasjon. Motivasjonseffekten støttes av Karau & Williams (1993) som sier at leder opprettholder engasjement og motivasjon ved å vise at bidrag blir verdsatt. Et annet moment er det ledere beskriver som lav inntjening i bransjen. Regnskapsførere beskriver arbeidsdagen som hektisk, med krav om tilstrekkelig faktureringsgrad. Endringsprosessen fra tradisjonelle regnskapstjenester til rådgiving krever investeringer i humankapital, som reduserer inntektene til bedriften. Endringer i bransjens omgivelser forsterker derfor frykten for negative konsekvenser. Et verktøy for måling av resultat på både bedrifts- og medarbeidernivå kan være et hensiktsmessig tiltak på bakgrunn av denne argumentasjonen.

Motsatt forteller en ansatt om utfordringer ved at bonusordningen skaper et stort press som kan gå utover kvaliteten i perioder. Det sterke fokuset på marginer, faktureringsgrad og intern/ekstern tid skaper en motsigende problemstilling som kan komme i konflikt med det Cooke (1987) beskriver som en ”konstruktiv kultur”. Han sier at organisasjoner som oppmuntrer de ansatte til å oppnå sitt fulle potensial resulterer i høyere motivasjon, trivsel, teamsamarbeid, kvalitet og verdiskaping. Hvis vi ser det i sammenheng med rådgivningsoppdrag som karakteriseres av mindre faste rammer, kan det bli en utfordring for ledere å motivere de ansatte til å yte kvalitet og samtidig benytte incentivordninger som presser dem på tid, og som medfører at de ikke oppnår sitt fulle potensial. Det kan også gi negativ effekt for motivasjon (ibid.).

En annen problemstilling er ulempen ved å måle resultat på medarbeidernivå. Det kan gi utslag i interne integreringsproblemer. Bang (2003) forklarer at integreringsproblemer er utfordringer som kan oppstå når organisasjonen skal definere relasjoner mellom medlemmene. I et organisasjonsmiljø hvor de ansatte stadig er utsatt for kontroll og måling vil de ha begrensede incentiver til å dele kunnskap og erfaring med andre. Det kan dermed føre til en destruerende effekt for regnskapsbedrifter som prøver å skape en lærende organisasjon. Et tiltak for å unngå slike konsekvenser kan være et bonus- og incentivsystem som har hovedvekt på teamets resultater i stedet for individet (Kirkman & Rosen, 2000).

Oppsummering

Både individuelle og felles resultat- og bonussystemer brukes i regnskapsbedrifter for å måle bedriftens inntjening og motivere de ansatte. Systemene har også som hensikt å presse kostnadene ned i en bransje som opererer med lave marginer. Incentivsystem kan derimot ha motsigende effekt i forbindelse med rådgivningstjenester som karakteriseres av mer uklare rammebetingelser. En regnskapsbedrift som ønsker å levere kvalitet i rådgivningstjenester kan erfare at et incentivsystem basert på marginer, virker i motsatt retning. Individuelle incentivsystem kan også virke negativt på team i tilfeller hvor konkurranse blir en sterkere faktor enn samarbeid. Et tiltak kan være system som verdsetter team- resultater i stedet for individuelle prestasjoner.

7.4 Leders betydning for effektive tiltak

7.4.1 Rollen som leder i regnskapsbedrifter

Hvilken betydning har leders rolle på effekten av tiltak som er iverksatt i endringsprosesser? Utredningen har ikke tilstrekkelig forskningsmaterialet til å gi en bastant konklusjon, men våre resultater indikerer likevel at lederens rolle kan ha stor betydning.

Funn viser at flertallet av ledere i utvalget mangler formell lederutdanning. Manglende lederutdanning trenger ikke å være negativt, i næringslivet finnes det utallige eksempler på kompetente og dyktige ledere uten formell utdanning. Lederens evne til å lede bedriftene i utvalget støttes av ansatte som uttrykker tillit og tilfredshet med sine ledere.

Før endringsprosessen mot rådgivning ble iverksatt var oppgavene til de ansatte mer begrenset og forutsigbar. Gruppens medlemmer hadde kun regnskapsførerrollen å forholde seg til. Det kjennetegner en organisasjon på et lavere modenhetsnivå, hvor kun et begrenset sett av funksjoner er operative (Sjøvold, 2006). Regnskapsførere var innordnet etter klare regler og respekterte autoritetens hierarki. Det kan være et tegn på avhengighetskultur hvor oppgaver organisasjonen skal løse er mindre kompleks, og krav til lederkompetanse ikke er like sterk. Rollestrukturen i bedriftene i og etter endringsprosessen har blitt mer kompleks, og stiller høyere krav til leder. Det samsvarer med opplysninger fra intervjuobjektene som beskriver lederrollen som mer krevende i dag enn tidligere. Ledere ser behov for økt kunnskap innen lederskap. Faktorer som tid og kostnader hindrer derimot ledere i å tilegne

seg økt formell kompetanse inne ledelse. Det kan medføre usikkerhet til egne ferdigheter og trekke endringsprosessen ut i tid.

Endringen fra regnskapsfører til rådgivning er en større organisatorisk endring som har medført krevende strategiske beslutninger (Selart, 2010). Det eksisterer mulige kilder til at beslutninger ikke blir prioritert av ledere. I tillegg til usikkerhet angående egne ferdigheter indikerer funn at ledere i regnskapsførerbedrifter har vanskeligheter med å skille mellom de ulike rollene de har internt i organisasjonen.

Leder innehar tre formelle roller i bedriften. Rollen som regnskapsfører, rådgiver og leder. Leder assosierer seg mest med egen rolle som regnskapsfører. Det kan medføre at rollen som leder blir nedprioritert til fordel for rollen som regnskapsfører eller rådgiver. Det blir tydelig i de bedrifter som har utvidet regnskapsbedriftene de siste årene. Utvidelsen har medført høyere krav til interntid i form av utøvelse av lederrollen, men ledere har ikke utøvd lederskap i takt med utvidelsen av bedriften.

En slik nedprioritering kan få betydning for kvaliteten på beslutningsprosessen lederen utfører. Harrison (1999) påpeker at ledere som mislykkes i å identifisere og evaluere generell risiko har vanskeligheter med å oppnå suksess ved strategiske endringer. For å indentifisere og evaluere risiko må arbeidstiden benyttes til å fungerer som ledere. Funn i resultatdelen viser at få ledere i dag tar seg tid til å fungere som ledere, de må produsere inntekter i form av regnskaps- eller rådgivningstjenester. Det er en faktor som kan være negativ for endringsprosessen.

Ledelsen i regnskapsførerbedriftene består hovedsakelig av partnere med eierandeler i bedriften. Funn viser forskjeller i hvordan beslutningsmyndigheten er fordelt i bedriftene. Ved strategiske beslutninger som medfører endring er det naturlig at samtlige i ledelsen er involvert. Både funn og teori jf. Harrison (1999) støtter denne påstanden. Ved beslutninger av mindre betydning vil det være mer hensiktsmessig å fordele beslutningsmyndigheten enn å diskutere seg frem i en ledergruppe. Ved å delegerer beslutningsmyndighet vil man effektivisere lederrollen og frigjøre tid til andre oppgaver. Ut i fra endringsmodellen for regnskapsbransjen kan man dermed forvente en raskere overgang fra en fase til den neste.

Oppsummering

Ledere i utvalget opplever et økt behov for å skille mellom formelle roller i bedriftene, men har i liten grad iverksatt tiltak for å forbedre situasjonen. Tap av inntekter ved å distansere seg fra både rådgiver- og regnskapsførerroller er konsekvenser som i dag gjør det vanskelig for en leder i regnskapsbedrifter kun å konsentrere seg om lederrollen. Vi finner likevel støtte fra resultatene om at en klar og tydelig delegering av beslutningsmyndighet internt i bedriften vil effektivisere ledelsesbeslutninger og gi positiv effekt under endringsprosesser.

7.4.2 Bransjespesifikke forhold som påvirker beslutninger

Alle bransjer i næringslivet har spesifikke forhold og kjennetegn som kan påvirke leders beslutninger. Gjennom en analyse av intervjuene kommer det frem at regnskapsbransjen innehar særegne trekk som påvirker leders beslutninger både i positiv og negativ retning.

Intervjuobjektene beskriver seg selv som strukturert, nøyaktig og detaljfokusert. Den uformelle rollebeskrivelsen kan fungere som en ulempe ved lederbeslutninger. Frykten for å ta feil forlenger beslutningsprosessen ved at ledelsen overdriver sin søken etter råd og bekreftelse før tiltak iverksettes. Selart (2010) påpeker risikoen for økende forvirring ved å involvere flere personer i beslutningen. Råd og bekreftelser kan dermed bidra til å øke usikkerheten rundt beslutningen. I lys av OODA- modellen vil beslutningsfasen øke i tid og hurtigheten til syklusen reduseres. Det er hurtigheten, den tid det tar å gå over fra en orienteringsfase til den neste som avgjør smidigheten og konkurransekraften i bedriften (Richards, 2004). Vår analyse indikerer derfor at persontrekk ved regnskapsførere kan gi en ulempe i beslutningsprosesser.

I avsnitt 6.1.3 fremkommer det at regnskapsbransjen er risikoavers og økt fortjeneste ses på som en av bransjens største utfordringer. I tillegg indikerer våre funn at ledere med annen bransjeerfaring er mer villig til å utføre beslutninger selv om beslutningen kan være feil. Indikasjonen kan gi ledere med begrenset erfaring fra andre bransjer en ulempe jamført ledere med annen bransjeerfaring. Hickson & Miller (1992) sier at differansen mellom effekten av beslutning ofte ligger i hvor raskt en bedrift er villig til å implementere beslutningen. Risikoaversjon kan dermed forsterke motkreftene mellom fase 2 og 3 i endringsmodellen (figur 1).

"... Ikke alle kan gå i foran. Da vi det skje for mye feil". IO 3.

Denne argumentasjonen gir støtte til vår tredje preposisjon:

Det er bedre å ta beslutninger enn å trenere beslutningsprosessen grunnet frykt for å feile.

Gjennom intervjuobjektene uttalelser kommer det frem at ledere i regnskapsbedrifter har høy fagkunnskap. Høy fagkunnskap kan bidra til å heve lederens intuitive kompetanse. I henhold til OODA-modellen (Richards, 2004) gir intuitiv kompetanse en raskere beslutningsprosess. Lederen vet intuitivt hvilket tiltak som må implementeres og tidsbruken i orienteringsfasen reduseres. Det kan ha positiv innvirkning på regnskapsførers beslutningsprosess.

Oppsummering

I diskusjonen har vi trukket frem bransjespesifikke forhold som påvirker beslutninger hos regnskapsførere i både positiv og negative retning. På den ene siden kan regnskapsførers persontrekk og risikoaversjon medføre økt usikkerhet og grad av motkrefter som strekker beslutningsprosessen ut i tid. På den andre siden gir høy fagkunnskap en positiv effekt i form av intuitiv kompetanse hvor beslutningstaker forstår hvilke tiltak som må iverksettes. Det kan redusere tiden fra beslutning til implementering av tiltak for ledere i regnskapsbransjen.

7.4.3 Ledelsens beslutningsprosess under endring

Funn i resultatdelen viser at flere bedrifter gjennomfører riktige tiltak i endringsprosessen; behovet for endring er forankret i ledelsen, og ledelsen har utarbeidet hensikt, mål og visjoner. Tiltakene støttes i studier om de syv nøkkelfaktorene om vellykket implementering av beslutninger (Selart, 2010). Ledelsen evner også å tenke langsiktig ved å strukturere endringsprosessen over en lengre tidshorisont. Ledelsen erkjenner at endringen fra regnskapsfører mot rådgiver kan ta tid og benytter sekvensiell implementering der prosessen er oppdelt i faser. Flere bedrifter har gått over til en teamstruktur i en tidlig fase av endringsprosessen. Den nye strukturen bygger på elementer som samarbeid og utveksling av informasjon, og fasiliterer dermed en gradvis overgang mot rådgiverrollen. Bedrifter gjennomfører på den måten planlagte tiltak som kan sees i sammenheng med preposisjon 4:

Ledere som legger en plan for implementering av sine beslutninger forbedrer beslutningsprosessen.

Respondenter i to av bedriftene uttrykker derimot misnøye med rådgiverrollen og manglende kjennskap til visjon. Det viser viktigheten av at ledelsen i en tidlig fase kommuniserer mål, visjon og hensikt med endringen, og selger inn budskapet til de ansatte på en best mulig måte (punkt 2, 3 og 4 i nøkkelfaktorene). Et annet moment som også kan forklare misnøye er at ledelsen bare delvis innfører endringen i bedriftens infrastruktur (punkt 5). Endringsprosessen handler om å gjøre implementeringen av beslutningen til et tyngdepunkt for bedriften (Richards, 2004). Endringen må gjennomsyre alle aktiviteter i organisasjonen. Både ledelsesfunksjoner og ansattes roller må evalueres grundig. Opprinnelig beslutningsgrunnlag for endringen kan endre seg. Forandringer internt i bedriften og omgivelsene krever at lederen oppdaterer mål og hensikt når det er nødvendig. Det er spesielt viktig når lederen opplever motstand mot endring. En vanlig feil som lederen gjør er å overestimere fordelen ved overtalelse som virkemiddel (Nutt, 2002). God dialog er en nøkkelfaktor. Hvis argumentasjonsgrunnlaget for endring ikke kjøpes av de ansatte, kan motstanden forsterkes. Det gir støtte til proposisjon 1:

En beslutningstaker som skaper en felles visjon i samråd med organisasjonsmedlemmene har bedre forutsetninger for å gjennomføre beslutninger som medfører endring.

Vi identifiserer noen vesentlige mangler for at endringsprosessen skal bli fullstendig. To av lederne gir uttrykk for en gjennomgående problemstilling, at arbeidstrykket i hverdagen ikke tillater dem å følge opp og måle implementeringen av deres beslutninger. Uten tilstrekkelig oppfølging av implementeringsprosessen risikerer ledelsen å miste oppslutning og interesse for endringen. I verste fall kan det føre til at endringen ikke får noen kvalitativ effekt og man beholder status quo. Ledere i regnskapsbedrifter må derfor sikre at implementering utføres i planer for hver fase, og kommunisere progresjon av oppnådde resultat underveis (punkt 6 og 7 i nøkkelfaktorene). Bedriftene må til slutt evaluere om de har nådd målene for tiltak og implementering.

Oppsummering

Flere av de responderende bedriftene har gjennomført riktige grep i tidlige faser i endringsprosessen, men ledere i regnskapsbransjen kjennetegnes ved at overvåking av implementeringsprosessen og mulig gjøring av varig endring blir nedprioritert. Ledere opplever at de ikke har tilstrekkelig tid til å følge opp implementeringen. Det får

konsekvenser for måling av resultater underveis. Uten oppfølging og evaluering av iverksatte tiltak vet ikke lederne om endringen implementeres i henhold til fastsatte mål.

8 Avslutning

Vi har gjennom denne masterutredningen fått et innblikk i hvilke tiltak ledere i regnskapsførerbedrifter har iverksatt for å tilby rådgivningstjenester. Ved hjelp av dybdeintervju har vi analysert tiltak i lys av leders beslutningsprosess, vurdert effekten av tiltak, og gjort ledere som ønsker å innføre rådgivning i sin bedrift oppmerksom på faremomenter ved en ufullstendig beslutningsprosess.

8.1 Konklusjon

Regnskapsbedriftene i utvalget har besluttet og implementert en rekke tiltak som har gitt positiv effekt under endringsprosessen mot rådgivning. Vi skiller mellom opplevd suksessiltak, og tiltak ved en strukturert beslutningsprosess som kan øke sannsynligheten for en vellykket endringsprosess. Skal tiltakene gi forventet effekt må leder analysere både positive og negative konsekvenser tiltak kan medføre. Det er derfor klart at beslutnings- og implementeringsprosessen som ligger til grunn har betydningen for effekten av tiltak. I tillegg er det kommet frem at bransjens medlemmer har ulik oppfatning om at endring mot rådgivning er hensiktsmessig. Det påvirker i hvilken grad medlemmer forplikter seg til endringsprosessen.

Vi har identifisert tre opplevde suksessiltak for endring mot rådgivning. Bedriften må utarbeide felles mål og visjon i organisasjonen. Rådgivning krever en høyere grad av erfaringsutveksling, helhetsforståelse og samarbeid enn tradisjonelle arbeidsoppgaver. Team er dermed et suksessiltak ved at ansatte bygger en kultur med fokus på utveksling av informasjon og erfaring. Det bidrar i prosessen mot å bygge økt rådgivningskompetanse.

Skal regnskapsbedrifter yte rådgivning oppleves bedriftens størrelse som en avgjørende faktor. Bedriften må ha kapasitet til å utføre både tradisjonelle regnskapsoppgaver og rådgivning. Responder i utvalget anser derfor størrelse og kapasitet som en avgjørende faktor for suksess.

Vi har funnet andre tiltak som kan gi positiv effekt for endring mot rådgivning. Ledere måler og formidler resultater både på person- og bedriftsnivå. Det gir lederen en bedre oversikt på inntekt- og kostnadsbildet. Samtidig kan incentivsystemer ha en negativ konkurrerende effekt for bedriften, i stedet for samarbeid. Endring av ansattes arbeidsoppgaver ved spesialisering innenfor fagområder er tiltak som gir en begrenset effekt på de ansattes

oppfatning av egen rolle. Har bedriftene i tillegg et felles verdigrunnlag vil motstand mot endring reduseres.

Selv om flere av bedriftene tilbyr rådgivning sin tjenesteportefølje viser vår analyse at det finnes forbedringspotensial i beslutningsprosessen. Rollen som leder blir nedprioritert til fordel for rollen som regnskapsfører eller rådgiver. Konsekvensen er at leder bruker for lite tid til å følge opp implementering av tiltak og tilrettelegging for varig endring. Effekten av tiltak reduseres og er hovedårsak til frustrasjon og usikkerhet som fører til motstand mot endring. Delegering av beslutningsmyndighet fra lederne er en effektiv måte å frigi ressurser til oppfølging. En leder som følger opp endringsprosessen mot resultater vil effektivisere implementeringen.

Avslutningsvis vil vi trekke frem lederens ønske om rekruttering av annerledes kompetanse. Analysen indikerer usikkerhet rundt hvilken kompetanse og egenskaper man spesifikt etterlyser. I tillegg mangler en plan for hvordan bedriftene skal tiltrekke seg kompetansen og personlighetene som er nødvendig for å tilby et enda bedre rådgivningsprodukt. En uttalt visjon fra responderende ledere er å skape synergi ved å rekruttere mangfold og bygge en lærende organisasjon hvor diversifisert kompetanse og erfaring blir kommunisert mellom de ansatte.

8.2 Praktiske implikasjoner

I denne delen av utredningen fokuserer vi på praktiske implikasjoner som følger av det foreliggende arbeidet. Vi ønsker her å presentere guidelines for bedrifter som iverksetter beslutning om endring mot rådgivning.

Fasilitere et best mulig utgangspunkt for endring

Bedrifter kan gjennom felles verdier, strategiutvalg, mål og visjoner skape et best mulig grunnlag for implementering av endring. Størst effekt får man ved at ledelsen og ansatte utarbeider dem i fellesskap. Det kan redusere motstand mot endring gjennom bedre implisitt forståelse og aksept for at endring er nødvendig. I komplekse og uoversiktlige situasjoner kan et felles verdigrunnlag fungere som styringsparameter for organisasjonen.

Forslag til konkret tiltak: *Utarbeid et felles verdigrunnlag, strategiutvalg, mål og visjon i bedriften.*

Skap en lærende organisasjon

For å imøtekomme utfordringer ved manglende rådgiverkompetanse kan bedriftene legge til rette for en organisasjonsstruktur som oppfordrer til erfaringsutveksling. Det oppnår regnskapsbedrifter ved å strukturere de ansatte i team. En slik organisering kan bidra til en høyere grad av interaksjon og overføring av kompetanse internt i bedriften. En forutsetning for at team skal gi ønsket effekt er en åpen og inkluderende bedriftskultur. En slik lærende organisasjon har et stort potensial både for vekst i organisasjonen og det enkelte medlem.

***Forslag til konkret tiltak:** Strukturere bedriftens ansatte i team.*

Kvalitetssikre endringsprosessen

For leder som står ansvarlig for å gjennomføre endringen fra regnskapsføring mot rådgivning er det nødvendig å sette av tid i hverdagen til å følge opp implementeringsprosessen. Forslag kan være å kommunisere og repetere delmål, evaluere gjennomførte endringsfaser og presentere resultater. Slike aktiviteter kan virke tidkrevende på kort sikt, men kan bli kostnads- og tidsbesparende i et langsiktig perspektiv ved at endringsprosessen kvalitetssikres.

***Forslag til konkret tiltak:** Sette av minimum 30 minutter daglig til lederatferd.*

Bruk nøkkelpersonell

For leder som står ansvarlig for å gjennomføre endringen kan det være hensiktsmessig å delegerede lederskapsoppgaver for å effektivisere prosessen. Gjennom delegering av ansvar og beslutningsmyndighet til formelle (andre autoriserte regnskapsførere) og uformelle ledere (sterke personligheter) kan lederen forankre endring dypere i organisasjonen. Det kan også bidra til at lederen frigjør tid i lederrollen.

***Forslag til konkret tiltak:** Deleger ansvar og beslutningsmyndighet.*

Tilpass ny rolle

Regnskapsførere som skal endre formell rolle mot rådgiver opplever flere usikkerhetsmomenter leder kan avklare ved å bedre forutsigbarheten. Rollen som rådgiver er mer kompleks på grunn av mindre klare oppgaver og rammebetingelser. Den krever større tilpasningsegenskaper fra ansatt og mindre formell styring fra leder. Lederen kan i samråd

med regnskapsfører anvende en rådgivende lederstil hvor han gjennomfører forventningsavklaring, utarbeider individuelle mål og utviklingsplaner for ny rolle.

***Forslag til konkret tiltak:** Gjennomfør forventningsavklaringer.*

Bygg nødvendig kapasitet og ressurser

For bedrifter som vurderer å endre seg mot rådgivning kan størrelse på organisasjon og dens kapasiteter være viktige faktorer for suksessfull implementering. Funn i utredningen viser trend til at bedrifter fusjonerer for å oppnå nødvendig kapasitet og ressurser. Det kan gi et bedre utgangspunkt for strategisk endring gjennom uavhengige ledelsesfunksjoner, bedre infrastruktur og høyere gjennomføringsevne.

***Forslag til konkret tiltak:** Vurder om endringen kan gjennomføres, gitt bedriftens rammebetingelser.*

Identifiser kompetansebehovet

For ledere som ønsker å bygge rådgiverkompetanse kan det være bærekraftig å rekruttere kompetansemangfold. Personellet må både identifisere seg med rådgiverrollen og bedriftens kultur. Ledelsen må derfor identifisere komplementær kompetanse og egenskaper som kan bidra til å skape en økt interesse for rådgivning internt i organisasjonen.

***Forslag til konkret tiltak:** Rekrutter riktig kompetanse og egenskaper.*

8.3 Bidrag og begrensninger

Vi har tidligere avveid både reliabiliteten og validiteten i datagrunnlaget. I dette avsnittet utdypes utredningens generelle bidrag og begrensninger.

Utredningen spesifiserer tiltak og gir innsikt i effekt og faremomenter ved en ufullstendig beslutningsprosess hos ledere i regnskapsbedrifter. Resultatene viser at det ikke er tilstrekkelig å iverksette tiltak, og at beslutningsprosess og implementering er viktige faktorer for å oppnå suksess. Funn i denne utredningen er spesielt interessant for aktører i regnskapsførerbransjen. Bedrifter som i dag utfører rådgivningstjenester kan sammenlikne tiltak og implementering beskrevet i denne utredningen med egen organisasjon. Særlig interessant er utredningen for de aktørene som vurderer å utvide tjenesteporteføljen med rådgivning. De kan ta lærdom fra tiltak andre bedrifter har iverksatt og utfordringene ledere

blir utsatt for under beslutningsprosessen. I tillegg har utredningen verdi for andre interesseorganisasjoner i bransjen, slik som NARF. Utredningen vil gi interesseorganisasjoner et bilde av regnskapsførers opplevde utfordringer, tiltak som er iverksatt for ny tilpasning og kjennetegn ved beslutningsprosesser i bransjen.

Vi har benyttet dybdeintervju og intervjuet både leder og ansatt i regnskapsførerbedrifter. Ved å få data fra to ulike nivå i bedriften gir utredningen innsikt i ulike virkelighetsoppfattelse, konsekvenser og mål med innførte tiltak. Det vurderes som en styrkende faktor. Det er likevel verdt å merke seg at utvalget ikke nødvendigvis er representativt for alle regnskapsbedrifter som i dag tilbyr rådgivning. Andre bedrifter kan ha lagt vekt på andre faktorer og tiltak under implementering av rådgivningstjenester.

Datamaterialet er kun basert på seks bedrifter i en næring som består av over 4500 bedrifter på landsbasis (Proff Forvalt, 2013) og kan derfor betegnes som en begrensning. Seks bedrifter og totalt tolv intervjuer gir som argumentert i avsnittet validitet, et tynt grunnlag for å trekke generelle slutninger. Hensikten med denne utredningen er ikke å generalisere, men å avdekke trender og sammenhenger ved tiltak for endring mot rådgivning i regnskapsførerbransjen. Hvorvidt våre funn er gjeldene for samtlige bedrifter i bransjen og andre bransjer gir ikke utredningen et endelig svar på.

8.4 Forslag til fremtidig forskning

Tidligere forskning har fokusert på hvordan bedrifter kan unngå motstand mot endring, endringsmotivasjon, og hvorvidt regnskapsførere er egnet som rådgivere for SMB-sektoren. Vi observerte i innledende fase av arbeidet at flere regnskapsførerbedrifter i dag utfører rådgivningstjenester. Utredningen har derfor fokusert på tiltak som er iverksatt av bedrifter i regnskapsbransjen som utfører rådgivning. Vi har diskutert i hvilken grad tiltak har bidratt til en vellykket inkorporering av rådgivning i tjenesteporteføljen til regnskapsbedrifter. I de praktiske implikasjonene har vi gitt guidelines for hva ledere i regnskapsførerbedriftene bør vurdere når endringsprosessen iverksettes. Det har ikke vært anledning til å gjennomføre en dyptgående analyse av tiltak. I fremtiden kan det derfor være aktuelt med videre forskning på tiltak- hvordan bedrifter i bransjen bør utforme team og implikasjoner ved felles verdigrunnlag.

Vi ser av resultatene i denne utredningen at regnskapsførerrollen fortsatt sitter i ryggmargen hos ansatte og ledere i bedriftene. Hvordan man i praksis skal knekke koden for endring av roller i regnskapsbedrifter bør derfor vies mer forskning.

Utredningen er kvalitativ, et forslag til fremtidig forskning kan derfor være anvendelse av kvantitativ datainnhenting. Ved å benytte et stort utvalg kan man indentifisere flere tiltak av betydning for endringsprosessen.

Regnskapsbransjen er i endring, men bedrifter i bransjen velger ulik retning for å tilpasse seg. Utvalget i vår oppgave har endret strategi mot rådgiving mens andre bedrifter velger en spesialisering i primære regnskapsoppgaver. Strategiendring er derfor et fagfelt det kan være interessant å analysere i regnskapsbransjen.

9 Referanseliste

- Alvesson, M. (2002). *Organisasjonskultur og ledelse*. Abstrakt forlag.
- Argyris, C., Schön, D.A. (1978). *Organizational learning: A Theory of Action Perspective*. Addison- Wesley. Reading, Mass.
- Bang, H. (2003). *Organisasjonskultur*. 3. Utgave. 6. opplag. Tano.
- Beach, L.R. (1997). *The Psychology of Decision Making: People in Organizations*. Sage. London.
- Berger, P.L. & Luckmann, T. (1976). *The social construction of reality*. Penguin University Books.
- Berteotti, C.R. & Seibold, D.R. (1994). *Coordination and role- definiton problems in health-care teams: a hospice case study*. I L.R Frey (red.) *Group communication in Context: Studies of Natural Groups*. Lawrence Erlbaum. Hillsdale, NJ.
- Blom, M. (2012). *Fra regnskapsfører til rådgiver? Endring i profesjonelle roller*. Masterutredning, Norges Handelshøyskole. Bergen.
- Braun, V. & Clarke, V. (2006). *Using thematic analysis in psychology*. *Qualitative Research in Psychology*, s. 77-101. Bristol University of the West of England.
- Cameron, K.S. & Quinn, R.E. (1999). *Diagnosing and Changing Organizational Culture: Based on the Competing Values Framework*. Prentice Hall.
- Cohen, S.G. & Bailey, D.E (1997). *What makes team work: Group effectiveness research from the shop floor to the executive suite*, s. 239-290. *Journal of Management* 23(3).
- Coleman, J. (2013). *Six components of a great corporate culture*. Tilgjengelig fra: http://blogs.hbr.org/cs/2013/05/six_components_of_culture.html [Lest 30. mai 2013].
- Cooke, R.A. (1987). *The Organizational Culture Inventory*. Plymouth, MI: Human Synergistics, Inc.
- De Geus, A.P. (1988). *Planning as learning*. *Harvard Business Review*, s. 70-74. 66(2).

De nasjonale forskningsetiske komiteene: "Forskningsetisk sjekkliste" (Sist oppdatert: 25. april 2013). Tilgjengelig fra: <http://www.etikkom.no/Forskningsetikk/Etiske-retningslinjer/Forskningsetisk-sjekkliste/> [Lastet 26.april 2013].

De nasjonale forskningsetiske komiteene: "Utvalgsstrategi" (Sist oppdatert: 04. mars 2010).Tilgjengelig fra: <http://www.etikkom.no/Forskningsetikk/Etiske-retningslinjer/Medisin-og-helse/Kvalitativ-forskning/3-Utvalgsstrategi/> [Lastet 26.april 2013].

Denison, D.R. (1990). *Corporate culture and organizational effectiveness*. Wiley, New York.

Deutsch, M. & Krauss, R.M. (1965). *Theories in social psychology*. 3rd printing. Basic Books. New York.

Døving, E. & Gooderham, P.N. (2008): *Dynamic capabilities as antecedents of the scope of related diversification: The case of small firm accountancy practices*, s. 841-857. Strategic Management Journal 29.

Eagly, A.H. (1987). *Sex differences in social behaviour: A social role analysis*. Lawrence Erlbaum. Hillsdale, NJ.

Eid, J. & Johnsen, B.H. (2005). *Operativ psykologi*. Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.

Eide, H. & Eide, T. (2007). *Kommunikasjon i relasjoner: samhandlig, konfliktløsning, etikk*. Gyldendal Akademiske Forlag.

Ellefsen, H. & Lund, J. (2012). *Ressurspersoner til utviklingen av rådgivertjenester/-produkter og forskning og utvikling i NARF*. Tilgjengelig fra: <http://www.narf.no/templates/Page.aspx?id=12303&epslanguage=no> [Lest 28. februar 2013].

Eriksen, T. (1993). *Små steder- store spørsmål. Innføring I sosialantropologi*, s. 15. Universitetsforlaget. Oslo.

Finansdepartementet (2012). *Revisjonsplikten for små foretak*. Tilgjengelig fra:
<http://www.regjeringen.no/nb/dep/fin/dok/nouer/2008/nou-2008-12/5/4/4.html?id=521879>

[Lastet 01.mars 2013].

Fisher, C. (2007). *Researching and Writing a Dissertation, A Guidebook for Business Students*. Pearson Education Limited. England.

Gårseth-Nesbakk, L. & Åmo, W. (2010). *Lønnsomheten i regnskapsførerbransjen: Store variasjoner og muligheter - bevisst satsing gir uttelling*. Tilgjengelig fra:

<http://www.narf.no/Global/Rapport%20-%20lønnsomhetsstudien%20-%20endelig.pdf>

[Lastet 01.mars 2013].

Gooderham, P.N & Nordhaug, O. (2000). *Regnskapsføreren som verdiskapningsagent: Status og muligheter*. Samfunns og næringsforskning 02/2000. Bergen.

Grønhaug, K. & Ghauri, N.P. (2002). *Research methods for business studies: a practical guide*. 2. utg. Prentice hall.

Guest, G. (2012). *Applied thematic analysis*. Thousand Oaks, California.

Guttman, H.M. (2008). *Great business teams: Cracking the code for standout performance*. Hoboken: Wiley.

Hackman, J.R. (Ed.). (1990). *Groups that work (and those that don't)*. Jossey-Bass. San Francisco.

Härenstam, A., Karlqvist, M., Rydbeck, A., Waldenström, K. & Wiklund, P. (2004). *The Significance of Organisation for Healthy Work: Methods, study design, analysing strategies and empirical results from MOA-study*. Arbetslivsinstitutet.

Harrison, Frank E. (1999). *The Managerial Decision-Making Process*. 5th edition. Houghton Mifflin Company. Boston, New York.

Hennestad, B.W. (2002): *Endringsledelse som implementering - sentrale utfordringer*. Tilgjengelig fra: <http://www.magma.no/endringsledelse-som-implementering-sentrale-utfordringer> [Lest 14. mars 2013].

-
- Hersey, P., Blanchard, H.K., Johnson, D.E. (2008). *Management of organizational behaviour- Leading human resources*. Ninth Edition. Pearson. Prentice Hall, New Jersey.
- Jacobsen, D.I. (2002). *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode*. 2.utg. Høyskoleforlaget. Kristiansand.
- Jacobsen, D.I. (2004). *Organisasjonsendringer og endringsledelse*. 4. Utg. Fagbokforlaget. Bergen.
- Johannessen, J-A., Olaisen, J. & Olsen, B. (1999). *Managing and organizing innovation in the knowledge economy*, s. 116-128. *European Journal of Innovation Management* 2.
- Karau, S.J. & Williams, K.D. (1993). *Social loafing: A meta-analytic review and theoretical integration*, 681-706. *Journal of Personality and Sosial Psychology*, 65.
- Katzenbach, J.R. & Smith, D.K. (1993). *The wisdom of teams. Creating the high-performance organization*. Harvard Business School Press. Boston.
- Keeney, R.L. (1992). *Value- Focused Thinking*. Harvard University Press. Cambridge, MA.
- Kelleher, H. (2003). *The Key for Southwest: Remain Flexible*. Intervju med Herb Kelleher i *Business Week*, 3. Februar.
- Kirkman & Rosen. (2000). *Powering up teams. Organizational Dynamics* 28(3), s. 28-66.
- Kotter, J.P. (1996). *Leading change*. Harvard Business Review Press. Boston, Massachusetts.
- Levine, J.M. & Moreland, R.L. (1994). *Group socialization: Theory and research*. *European Review of Social Psychology* 5.
- Lewin, K. (1947). *Frontiers in group dynamics*, s. 143-153. *Human Relations*. Vol. 1, nr. 2.
- Lines, R. (2005). *The structure and function of attitudes towards organizational change*, s. 8-32. *Human Resource Development Review*. Vol. 4.
- Macionis, J. & Gerber, L. (2010). *Sociology*, s. 129. Seventh Canadian Edition with MySocLab, 7/E. Pearson Education, Canada.
- Macionis, J. (2006). *Society: The Basics*. Eight Edition. Pearson Prentice Hall. New Jersey.

March, J.G. & Simon, H.A. (1958). *Organizations*. Wiley. New York, NY.

Mathieu, J.E. & Rapp, T.L. (2009). *Laying the foundation for successful team performance trajectories: The roles of team charters and performance strategies*, s. 90-103. *Journal of Applied Psychology*, 94.

Mathieu, J.E. & Schulze, W. (2006). *The influence of team knowledge and formal plans on episodic team process-performance relationships*, s. 605-619. *Academy of Management Journal*, 49.

McClelland, D.C. (1970). *The two faces of power*, s. 29-47. *Journal of International Affairs* 24 (1).

Mintzberg, H., Ahlstrand, B. & Lampel, J. (1998). *Strategi Safari*. Prentice Hall.

Mintzberg, H. & Glouborman, S. (2001). *Managing the care and the cure- Part 2*. *Integration health care manage review* 26 (1).

Morhman, S.A., Cohen, S.G. & Mohrman, A.M. (1995). *Designing team-based organizations. New forms for knowledge work*. Jossey-Bass. San Francisco.

NARF. (2011). *Årsmelding*. Tilgjengelig fra:
http://www.narf.no/upload/11602/NARF_årsmelding_2011.pdf [Lest 4. februar 2013]

NARF. (2007a). *Resultatene fra Kredittilsynets dokumentbaserte tilsyn med regnskapsførerbransjen*. Tilgjengelig fra: <http://www.narf.no/Fagstoff/RF-regelverket/RF/Resultatene-fra-Kredittilsynets-dokumentbaserte-tilsyn-med-regnskapsforerbransjen/> [Lest 10. februar 2013].

NARF. (2007b). *Årsmelding*. Tilgjengelig fra:
http://www.narf.no/upload/11602/NARF_årsmelding_2007%2C%20til%20trykk.pdf [Lest 04. februar 2013].

Nobel, C. (1999). *The eclectic roots of strategy implementation research*, s. 119-134. *Journal of Social Psychology* 31.

Nutt, P.C. (2002). *Why decision fails: Avoiding the blunders and traps that lead to debacles*. Berrett-Koehler Publishers. San Francisco.

-
- O'Reilly, C.A., Chatman, J. & Caldwell, D.F. (1991). *People and organizational culture: a profile comparison approach to assessing person- organization fit*, s. 487-516. *Academy of Management Journal*, v34, n3.
- Patton, M.Q. (2002). *Qualitative Research & Evaluation Methods*. 3. Utg. Sage Publications. Thousand Oaks, CA.
- Philips, E.L, Schenker, S. & Revitz, P. (1951). *The assimilation of the new child into the group*, s. 319-325. *Psychiatry* 14.
- Proff Forvalt. (2013). *Utvidet firma og regnskapsinformasjon*. Tilgjengelig fra: <http://www.forvalt.no/foretaksindex2/>. [Lest 10. Juni 2013].
- Putallaz, M. & Gottmann, J.M. (1981). *An interactional model of children's entry into peer groups*. *Child Development* 52.
- Ravasi, D. & Schultz, M. (2006). *Responding to organizational identity threats: Exploring the role of organizational culture*. *Academy of Management Journal*.
- Richards, C. (2004). *Certain to win. The strategy of John Boyd, applied to business*. Xlibris Corporation, USA.
- Ridgeway, C.L. (2001). *Social status and group structure*. I Hogg, M.A. & Tindale, R.S. *Blackwell handbook of social psychology: Group processes*, s. 352-375. Blackwell. Oxford, England.
- Riise, S. (2013). *Regnskapsbransjen er spennende, det er her det skjer*. Tilgjengelig fra: <http://amestogroup.wordpress.com/2013/02/18/regnskapsbransjen-er-spennende-det-er-her-det-skjer/> [Lest 1. Mars 2013].
- Riksrevisjonen. (2012). *Veiledning i intervjuteknikk*. Tilgjengelig fra: <http://www.riksrevisjonen.no/SiteCollectionDocuments/Vedlegg/Revisjonsmetodikk/Veiledning%20i%20intervjuteknikk.pdf> [Lastet 5.april 2013].
- Robson, C. (2002). *Real world research*. 2. Utgave. Blackwell, Oxford.

Roccas, S. & Brewer, M.B. (2002). *Social identity complexity*. Personality and Social Psychology Review 6.

Salminen, J. (2008). *7 Askelta strategiasta tuloksiin*. Talentum Media Ltd. I Vainio, S. (2012). *Strategic Change Management Readiness Evaluation in Organizations*. LUT, School of Business.

Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2009). *Research methods for business students*. 5. utg. Pearson Education Limited. Essex.

Schei, V., Hansen, B.G. & Selart, M.O. (2012). *Can lonely riders become three musketeers? Creating effective joint operations among farmers*. International Journal of Business and Management. Vol 7. No 23.

Schein, E.H. (1985). *Organizational Culture and Leadership*. Jossey- Bass. San Francisco.

Selart, M. (2010). *A Leadership Perspective on Decision Making*. Cappelen Damm AS. 1. Utg. 1.opplag.

Senge, P.M. (1990). *The Fifth Discipline: The Art and Practice of the Learning Organization*. Doubleday Publishers. New York.

Sherif, M., Harvey, O.J., White, B.J., Hood, W.R. & Sherif, C.W. (1961). *Intergroup conflict and cooperation. The robbers Cave Experiment*. University of Oklahoma. Norman, OK.

Simon, H.A. (1947). *Administrative Behavior*. Free Press. New York.

Sjøvold, E. (2006). *Teamet- utvikling, effektivitet og endring i grupper*. Universitetsforlaget.

Slater, P. (1955). *Role differentiation in small groups*. American Journal Sociology Review 20.

Sowell, T. (1996). *Knowlegde and decisions*. Basic Books. New York.

Stangeland, T.K. (2008). *Endringsledelse*. Tilgjengelig fra:
<http://www.humanagement.no/Artikler/Endringsledelse.pdf> [Lest 25. april 2013].

Strand, T. (2001). *Ledelse, organisasjon og kultur*. Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS. 2. opplag.

-
- Svanberg, C.H. (2007). *Ledarskap under förändring*. Linköpings Universitet. I Ohlson, M. (2007) *How to Introduce and Manage Organizational Changes*. Master Thesis. Linköping Institute of Technology.
- Thagaard, T. (2009). *Systematikk og innlevelse: En innføring i kvalitativ metode*. Fagbokforlaget. Bergen.
- Thompson, L.L. (2008). *Making the team: A guide for managers*. 3 utg. Pearson Prentice Hall, Upper Saddle River.
- Tobiassen, A.E. & Gooderham, P.N. (2002). *Hvilke muligheter har regnskapsbyråer til å bli rådgivere i SMB-sektoren?* Samfunns og næringslivsforskning 56/02. Bergen.
- Waterman, R., Peters, T. & Phillips, J.R. (1980). *Structure is not Organization*, s. 14-26. Vol. 23. Elsevier, Business Horizons.
- Weick, K.E. (1995). *Sensemaking in Organizations*. Sage Publications. Thousand Oaks, California.
- West, M.A. & Wallace, M. (1991). *Innovation in health care teams*. European Journal Social Psychology 21.
- Yinger, J.M. (1965). *Toward a field theory of behaviour: Personality and social structure*. McGraw-Hill. New York.
- Yukl, G. (2010). *Leadership in organizations*. Seventh Edition. Pearson. Prentice Hall.

10 Vedlegg

10.1 Intervjuguide

Innledning (5 min)

1. Informasjon

- a. Presentasjon av intervjuer, masterutredningen og FOCUS prosjektet.
- b. Takk for deltagelse
- c. Forklare konfidensialitet og anonymitet
- d. Gi informasjon om bruk av lydopptager
- e. Forventet tidsbruk (60 min)

2. Personalia

- a. Kjønn
- b. Alder
- c. Bakgrunn (autorisert/ikke autorisert regnskapsfører)
- d. Stilling i bedriften og ansiennitet

Spørsmål (50 min)

3. Bedriften

- a. Fortell kort om bedriften du arbeider i (antall ansatte, kunder, arbeidsmiljø, turnover).
- b. Kan du fortelle hvordan arbeidsoppgaver fordeles internt i bedriften (team-struktur, faste oppgaver/kunder)
- c. Hvordan måles dine resultater i bedriften?
- d. Hva er verdigrunnlaget til bedriften du arbeider i?
- e. På hvilken måte har du/de ansatte bidratt til utviklingen av bedriftens verdier?
- f. Har bedriften endret ansettelsespolicy de siste årene? (leder)
- g. Kan du kort forklare lønnsmodellen i bedriften (leder)
- h. Hva er bedriftens visjon og langsiktige mål?
- i. Ser du på de ansatte i bedriften som rådgivere eller regnskapsførere? (leder)

4. Rolle i bedriften

- a. Hvordan vil du beskrive deg selv (personlige egenskaper, karakteristika osv.)
- b. Kan du beskrive din rolle i bedriften (arbeidsoppgaver, krav til kompetanse og personlige egenskaper)
- c. Har din rolle i bedriften endret seg de siste årene?
- d. Ser du på deg selv som regnskapsfører eller rådgiver?
- e. Hvordan opplever du å inneha rollen du besitter?
- f. Hva har ledelsen gjort for å endre ansattes roller i organisasjonen?
- g. Hva er de viktigste faktorene for at du skal trives på arbeidet/arbeidsplassen?

5. Endringer i regnskapsbransjen

- a. Kan du beskrive bransjen du arbeider i?
- b. Hvordan opplever du at bransjen har endret seg de siste årene?
- c. Opplever du endringene som positive eller negative?
- d. Hvordan tror du bransjen vil utvikle seg de neste 5 årene?
- e. Hva er de største utfordringene i regnskapsførerbransjen?

6. Endringer i bedriften

- a. Hvordan vil du beskrive organisasjonskulturen i bedriften?
- b. Beskriv hvordan endringene i bedriften har påvirket din arbeidshverdag.
- c. Hvordan forholder du deg til endringer i din arbeidshverdagen?
- d. Beskriv samarbeidet mellom ansatte i bedriften (rådgiver/regnskapsfører). Er samarbeidet endret?
- e. Opplever du en høyere grad av usikkerhet i din arbeidshverdag i dag i forhold til tidligere?

7. Tiltak for å imøtekomme endring (til leder)

- a. Kan du gi eksempler på tiltak som er innført i bedriften for å imøtekomme endringer i bransjen?
- b. Beskriv beslutningsprosessen før tiltakene ble iverksatt?
- c. Har tiltakene gitt forventet effekt?
- d. Kan du gi eksempler på tiltak som ikke har gitt det forventede resultatet? Hvorfor mislykkes tiltaket?
- e. Hvordan har bedriften forberedt seg til den teknologiske fremtiden?

8. Tiltak for å imøtekomme endring (til ansatt)

- a. Kan du gi eksempler på tiltak som er innført i bedriften for å imøtekomme endringer i bransjen?
- b. Har du vært involvert i prosessen før tiltakene ble innført?
- c. Gi eksempler på hvilke tiltak som har fungert og hvordan de har påvirket ditt arbeid.
- d. Hvilke tiltak har vært mislykket/ikke hatt noen effekt?
- e. Tror du at bedriften er godt forberedt til å utnytte teknologiske fremskritt i fremtiden?
- f. Er det forhold i ditt arbeidsmiljø som du ønsker at ledelsen skal ta tak i, eksemplifiser.

9. Læring og utvikling

- a. Har du fått tilstrekkelig opplæring og undervisning for å utføre nye arbeidsoppgaver?
- b. Tror du at regnskapsførere er godt egnet til å arbeide med rådgivning?
- c. Hvilke arbeidsoppgaver trives du mest med å utføre i ditt arbeid?
- d. Har du mottatt egen opplæring for å utføre rådgivning?

Avslutning (5 min)

10. Supplerende info

- a. Har intervjuobjektet noen innspill eller kommentarer.

11. Til slutt

- a. Forsikre anonymitet og konfidensialitet
- b. Tilby innsyn i masterutredning etter ferdigstilling

10.2 Informasjonsskriv til deltagende bedrifter

Hei,

Takk for hyggelig telefonsamtale. Som avtalt sender vi informasjon angående vår masterutredning og om FOCUS-prosjektet.

Masterutredningen – ”Ledelsesbeslutninger under strukturelle endringer i regnskapsførerbransjen”.

Utgangspunktet for vår masterutredning er å studere ledelsesbeslutninger under strategiske endringer i regnskapsførerbransjen. Masterutredningen er et arbeid for NARF (Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening). NARF ønsker å *identifisere hvilke suksessfaktorer som er implementert av ledere i regnskapsførerbedrifter for å imøtekomme strukturelle endringer i bransjen.*

Suksessfaktorene vil bli indentifisert med bakgrunn i gjeldende teori innenfor organisasjonskultur, rolleteori og ledelsesbeslutninger.

Grunnlaget for utredningen er endrede rammevilkår i bransjen. Eksempler er; Introduksjon av nye IT-løsninger som gir bedrifter mulighet til å føre regnskap uten ekstern hjelp og bortfall av revisjonsplikten for aksjeselskap med omsetning under 5 millioner kroner. Endringene i rammevilkår har i dag ført til økende krav til økonomisk rådgivning fra kunden.

For å identifisere suksessfaktorene har vi behov for å intervju personell på ulike nivåer i norske regnskapsførerbedrifter.

FOCUS-prosjektet

Vår masterutredning inngår i forskningsprosjektet FOCUS (Future-Oriented Corporate Solutions). FOCUS er et tverrfaglig prosjekt som i samarbeid med

ulike næringslivspartnere søker å finne frem til ny kunnskap og fremtidsrettende organisatoriske løsninger. NARF er bidragsyter i prosjektet. Vår masterutredning blir utarbeidet med bakgrunn i NARFs ønsker om vellykkede faktorer i implementering av endringsledelse i regnskapsførerbransjen. Vår utredning vil bidra til å belyse aspekter i omstillingene regnskapsbransjen står ovenfor.

For ytterligere informasjon se prosjektets nettsider:

http://blogg.nhh.no/focus/?page_id=10

Det er også mulig å kontakte vår veileder Marcus Selart på e-post:

Marcus.Selart@nhh.no

Generell informasjon

Under intervjuene vil vi stille spørsmål som er knyttet til ledelsesbeslutninger. Vi ønsker å intervju både ledere og ansatte i bedriftene. Organisasjonskulturen i bransjen/bedriften blir også behandlet siden den gir et teoretisk grunnlag for implementering av ledelsesbeslutninger. Spørsmålene vil omhandle erfaringer og holdninger til både regnskapsførerrollen og rådgiverrollen, samt bransjen og fremtidig utvikling. All informasjon som fremkommer under intervjuene vil bli behandlet konfidensielt, også ovenfor bedriften intervjuobjektet jobber for. Forventet tid til hvert intervju er 60 minutter.

Med vennlig hilsen.

Joakim Eikeland Hordvik

Peter Chr. Reppe Moe