

Maria Helene Hansen Skjelbakken  
Grethe Bjørklund Størseth

## **Controlleres rolle i helseforetak**

En casestudie ved et norsk helseforetak

## **Controllers' role in health enterprises**

A case study within a Norwegian health enterprise

**MASTEROPPGAVE - Økonomi og administrasjon/siviløkonom**  
Trondheim, mai 2018

Hovedprofil: Økonomistyring

Veiledere: Per Christian Ahlgren og Kari Nyland

## Forord

Denne masteravhandlingen markerer slutten på vårt to-årige masterstudium i Økonomi og administrasjon ved NTNU Handelshøyskolen. Avhandlingen inngår i hovedprofilen Økonomistyring, og tilsvarer 30 studiepoeng.

Vi ønsker å rette en stor takk til intervjuobjektene våre, som alle med stor åpenhet har bidratt med gode refleksjoner, innspill og samtaler. Tusen takk for deres engasjement, uten dere hadde denne avhandlingen ikke vært mulig å gjennomføre.

Vi vil også takke våre veiledere, Kari Nyland og Per Christian Ahlgren. Tusen takk for god og tett oppfølging. Vi har satt stor pris på deres konstruktive og motiverende tilbakemeldinger, og at døren deres har stått åpen under hele skriveprosessen.

Avslutningsvis ønsker vi å takke de som har bidratt med gode og konstruktive innspill til avhandlingen, samt brukt tid på korrekturlesing.

Innholdet i denne oppgaven står for forfatterens regning.

Trondheim, 22. mai 2018

Maria H.H. Skjelbakken

Maria Helene Hansen Skjelbakken

Grethe Størseth

Grethe Bjørklund Størseth

## Sammendrag

Samfunnets stadige dynamikk har innflytelse på styringsmekanismene vi benytter for å organisere aktiviteten rundt oss. Det gjelder også økonomisk aktivitet og dynamikken berører dermed også økonomistyreren – controlleren. Litteraturen beskriver en utvikling fra en tradisjonell controllerrolle som tallknuser og kontrollør til en rolle med mer moderne og forretningsorienterte funksjoner. Den tradisjonelle rollen behøves imidlertid fortsatt, slik at den nye rollen ofte blir en hybrid med blanding av tradisjonelle og moderne oppgaver. Parallelt er norske helseforetak de seneste tiårene påvirket av omfattende endringer og reformer. Et hovedtrekk har vært budskapet fra New Public Management om at offentlig sektor må effektiviseres ved hjelp av styringsprinsipper fra privat sektor. Helseforetaksreformen innført i 2002 er sentral her. Formålet med denne studien er å få bedre innsikt i controllerrollen i helseforetak.

Med dette som bakgrunn skal vi undersøke problemstillingen: *«Hvilken rolle har controllere i helseforetak, og hvilke faktorer har betydning for rollen?»*. For å belyse den har vi valgt å gjennomføre en kvalitativ casestudie ved et stort helseforetak i Norge. I casestudien har vi gjennomført dybdeintervju av fem controllere og fem av deres ledere, samt dokumentstudier.

Vi finner at controllerne ved helseforetaket har en hybrid rolle, men at den domineres av tradisjonelle oppgaver som datahåndtering, rapportering og budsjettering. Samtidig er informantene enige om at controllerne gjerne skulle fått konsentrere seg enda mer om de framtidsrettede funksjonene som rådgiver og påvirkner. Vi finner også at rollene varierer mellom controllerne. Det skyldes bl.a. at de er ulike individer som former rollen sin ulikt og at de arbeider under ulike omgivelser og kontekst. Vi ser at individet former rollen sin og dermed også omgivelsene, men like tydelig ser vi at omgivelsene former controllerens rolle. De kontekstuelle faktorene vi finner med betydning for rollen er klinikkenes kompleksitet og økonomiske resultat over tid, tettere økonomisk styring og desentralisert organisering av controllerne influert av helseforetaksreformen, samt IT-verktøy og bruk av gruppeprosesser. Faktorene trekker i ulike retninger der noen begrenser utviklingen mot en modernisert controllerrolle. På den andre siden finner vi at controllernes personlige egenskaper og ferdigheter også har betydning. Viktige kompetanser for videreutvikling av rollen er kunnskap om prosesser i klinikken, analytiske, pedagogiske og kommunikative ferdigheter, og en proaktiv og fremoverlent holdning til styring og påvirkning.

## Abstract

The continuous dynamics of society have influenced the way we manage and organize activity. This includes economic activity, and the dynamics therefore also influence the management accountant – the controller. Literature describes a development from a traditional controller's role as a bean counter towards more modern and business-oriented functions. The traditional role is still required though, so the new role often becomes a hybrid with a mix of both traditional and modern tasks. In parallel, Norwegian state-owned health enterprises have the past decades been affected by extensive changes and reforms. A key feature has been the New Public Management message that the public sector needs improvement by using management principles from the private sector. The health enterprise reform introduced in 2002 is significant in this regard. The purpose of this thesis is to improve insight into the controllers' role in health enterprises.

With this background, we will explore the research question: «*What role do controllers have in health enterprises, and which factors influence the role?*» To answer this, we conducted a qualitative case study within a large health enterprise in Norway. The case study consists of in-depth interviews with five controllers and five of their leaders, as well as document studies.

We find that controllers at the health enterprise have a hybrid role, yet dominated by traditional tasks such as managing data, reporting and budgeting. The respondents agree that the controllers should be given the possibility to focus more on the modernized functions as advisor and influencer. In addition, we find that the roles vary between the controllers. The reason for this is amongst others that they are different individuals who shape their role differently, and that they work under different surroundings and context. The individual shapes its role and therefore also its surroundings, but just as clear we find that the surroundings shape the controller's role. The contextual factors we find influencing the role are the complexity and financial status of the controller's clinic over time, tighter management control and decentralized organizing of the controllers influenced by the health enterprise reform, and IT-tools and use of teamwork. These factors draw in different directions, where some restrict the development towards a modernized controller's role. On the other hand, we find that the controller's individual capabilities and skills also matter. Significant competencies for further development of the role are knowledge of the clinic's processes, analytical, educational and communicative skills, and a proactive and assertive attitude towards managing and influencing.

# Innholdsfortegnelse

<b>Forord</b> .....	
<b>Sammendrag</b> .....	
<b>Abstract</b> .....	
<b>Liste over figurer</b> .....	
<b>Liste over tabeller</b> .....	
<b>1 Innledning</b> .....	<b>1</b>
1.1 Bakgrunn for studien .....	1
1.2 Problemstilling .....	2
1.3 Begrepsavklaring, avgrensning og struktur for avhandlingen .....	3
<b>2 Teoretisk rammeverk</b> .....	<b>5</b>
2.1 Tidligere forskning på controllerrollen .....	5
2.1.1 Controllerroller.....	5
2.1.2 Ulike roller krever ulike egenskaper .....	13
2.1.3 Faktorer med betydning for controllerrollen.....	14
2.2 Et institusjonelt perspektiv på faktorer med betydning for rollen .....	18
2.2.1 Institusjonelle perspektiver .....	18
2.2.2 Institusjonelle endringer.....	19
2.2.3 Institusjonelt entreprenørskap .....	20
<b>3 Metode</b> .....	<b>22</b>
3.1 Vitenskapsteoretisk utgangspunkt .....	22
3.2 Valg av forskningsdesign.....	23
3.3 Innsamling av data .....	24
3.3.1 Utvalg .....	25
3.3.2 Tidshorisont .....	26
3.3.3 Intervjuguider.....	26
3.3.4 Gjennomføring av intervju .....	27
3.3.5 Dokumentstudier .....	28
3.4 Analyse av data .....	28
3.4.1 Vitenskapelig tilnærming .....	28
3.4.2 Transkribering .....	29
3.4.3 Koding og identifisering av tema ved bruk av analyseverktøy .....	30
3.5 Etske vurderinger i forskningen.....	31
3.5.1 Informert samtykke .....	31
3.5.2 Konfidensialitet .....	31
3.6 Kvalitet i kvalitativ forskning .....	32
3.6.1 Reliabilitet .....	32
3.6.2 Validitet og overførbarhet .....	34
3.7 Oppsummering.....	35
<b>4 Empiri</b> .....	<b>36</b>
4.1 Kontekstbeskrivelse .....	36

4.1.1 Helseforetakets organisering .....	36
4.1.2 Controllernes organisering .....	37
4.1.3 Finansieringsstruktur .....	38
4.1.4 Klinikene .....	39
4.2 Controllerne ved Helseforetaket .....	39
4.2.1 Ansvarsområder og arbeidsoppgaver .....	40
4.2.2 Kompetanse .....	49
4.2.3 Samarbeid og kommunikasjon .....	52
4.3 Andre faktorer med betydning for controllerrollen .....	55
4.3.1 Økonomifokus .....	55
4.3.2 IT-verktøy .....	57
4.3.3 Arbeidsoppgaver .....	58
4.3.4 Større grad av involvering .....	58
4.3.5 Økte krav til controller .....	60
4.3.6 Oppfatninger om framtidens controller .....	60
4.4. Oppsummering av empiriske funn .....	63
<b>5 Diskusjon og analyse .....</b>	<b>64</b>
5.1 Hybrid controllerrolle dominert av tradisjonelle oppgaver .....	64
5.2 Særtrekk ved klinikene har betydning for controllerrollen .....	69
5.3 Tettere styring og desentralisering foster hybridisering av controllerrollen .....	70
5.4 Begrensede faktorer for en modernisert controllerrolle .....	72
5.4.1 IT som begrensende faktor .....	72
5.4.2 Manglende teamarbeid som begrensende faktor .....	74
5.5 Controlleren former sin egen rolle .....	75
<b>6 Avslutning .....</b>	<b>80</b>
6.1 Konklusjon .....	80
6.2 Implikasjoner og bidrag .....	81
6.2.1 Praktiske implikasjoner .....	82
6.2.2 Teoretiske implikasjoner og bidrag til videre forskning .....	83
<b>Litteraturliste .....</b>	<b>85</b>
<b>Vedlegg 1 .....</b>	<b>93</b>
<b>Vedlegg 2 .....</b>	<b>96</b>
<b>Vedlegg 3 .....</b>	<b>98</b>
<b>Vedlegg 4 .....</b>	<b>101</b>
<b>Vedlegg 5 .....</b>	<b>102</b>
<b>Vedlegg 6 .....</b>	<b>104</b>

## **Liste over figurer**

Figur 1: Fire roller for controlleren.....s. 9

Figur 2: Controllernes plassering i organisasjonen.....s. 37

## **Liste over tabeller**

Tabell 1: Oversikt over intervjuene.....s. 26

Tabell 2: Oversikt over klinikkene.....s. 39

# 1 Innledning

## 1.1 Bakgrunn for studien

Organisasjoner og deres ansatte arbeider i dynamiske omgivelser. Bevissthet omkring endring, samt behovet for det, er et gjennomgående tema i samfunn og litteratur. Hopwood (1990) fremhever hvordan samfunnsutvikling påvirker organisasjoner og økonomi. Ny kunnskap skaper ny økonomisk aktivitet i samfunnet, og nye måter å organisere denne aktiviteten på (Hopwood, 1990). Samfunnets dynamikk har stor innflytelse på økonomisk praksis, og har betydning for hvordan og når denne blir brukt (Hopwood, 1990). Endring og utvikling i økonomisk praksis og styring skaper endringer for økonomistyreren, og dermed for rollen som controller. Controlleren utøver en viktig funksjon ved å forstå, presentere, implementere og endre økonomisk praksis i en organisasjon. Ved at samfunnsutviklingen endrer rammebetingelsene for økonomisk praksis vil i sin tur også controllerens håndverk endres. Utgivelsen av boken *Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting* av Johnson og Kaplan i 1987 representerte innledningen til en debatt om styringssystemenes relevans i et samfunn preget av stadig utvikling (Bjørnenak, 2010). Boken ble en katalysator for utvikling av nye teknikker og systemer slik at økonomistyring skal framstille den informasjonen ledere trenger i et globalt og teknologidrevet samfunn (Burns og Vaivio, 2001).

Endringene i samfunn og næringsliv skaper altså stadig ny kontekst for controllerens virke og rolle. Flere studier beskriver de ulike roller controlleren inntar. Den tradisjonelle controlleren framstilles som en individualistisk tallknuser distansert fra organisasjonens virkelighet, som i liten grad er involvert i beslutningsprosesser og som mer er å betrakte som et nødvendig onde (Vaivio og Kokko, 2006; Zoni og Merchant, 2007; Colton, 2001). Dette er etter hvert blitt en begrensende og utilstrekkelig måte å beskrive controllere på (se for eksempel Burns og Baldvinsdottir, 2005). Flere studier hevder at controllerrollen dreies mot nye, mer moderne roller som er fremtidsorienterte og tilpasset det dynamiske samfunnets krav. I følge Zoni og Merchant (2007) fant Siegel og Sorensen (1999) at denne dreiningen startet sent på 1980-tallet og at utviklingen går i retning av controlleren som forretningspartner, forretningsanalytiker og intern konsulent i virksomheten. Flere beskriver også hybride



controllerroller som omfatter både de tradisjonelle og de nye rolleelementene (se for eksempel Granlund og Lukka, 1998 og Zoni og Merchant, 2007).

Den norske helsesektoren har de siste tiårene vært preget av store endringer og reformer som har fått betydning for helseforetakene. Bakteppet er bl.a. en diskusjon med røtter fra 1970-tallet omkring en overbyråkratisert og dyr velferdsstat (Grønlie, 2015). New Public Management (NPM) er en samling av flere ulike reformelementer der hovedbudskapet er at offentlig sektor må bli mer effektiv og produktiv ved hjelp av privat sektors modeller og virkemidler (Christensen og Lægroid, 2001 i Olaussen, 2002). Et av formålene med reformene i helsesektoren har vært å ansvarliggjøre helseforetakenes ledere og ansatte økonomisk gjennom å vektlegge økonomisk resultat i større grad enn tidligere. I litteratur som omhandler NPM er det fokus på hvordan disse reformelementene har influert bl.a. helseforetakene, og herunder den økonomiske styringen. Med bakgrunn i at samfunnets dynamikk og NPM legger føringer for økonomistyring i helseforetakene, ønsker vi å studere controllerens rolle innenfor denne konteksten i Norge. Formålet med studien er å få bedre innsikt i controllerrollen i helseforetak.

Vi vil gjennomføre en casestudie om controllerrollen ved et stort, norsk helseforetak for å belyse dette temaet. Helseforetakene ble etablert da helseforetaksreformen trådte i kraft i 2002 og ansvaret for sykehusene ble overført fra fylkeskommunene til Staten (Helseforetak, 2009). Helseforetakene er komplekse virksomheter med sterke kompetansemiljøer som arbeider tett sammen og som gjerne inntar ulike perspektiver på økonomirelaterte spørsmål.

## **1.2 Problemstilling**

Vi har utviklet følgende problemstilling basert på studiens bakgrunn:

*«Hvilken rolle har kontrollere i helseforetak,  
og hvilke faktorer har betydning for rollen?»*

Vi vil undersøke hvorvidt controllerens rolle har utviklet seg i en mer moderne retning slik vi kan forvente ut fra litteraturens beskrivelser, samt hvilke faktorer som oppfattes som viktige drivkrefter bak rollen slik den framstår. Vi ser vår problemstilling i lys av både controllers og lederes oppfatninger. I følge litteraturens beskrivelser av mer moderne kontrollere antas de

å arbeide tett mot sine ledere. Disse lederne har god kjennskap til rollen, og dermed vil deres oppfatninger kunne bidra til en mer utfyllende beskrivelse av den. Vi ønsker å belyse i hvilken grad de proklamerte kravene til forbedret økonomisk styring oppfattes å ha betydning for controllerens rolle, samt hvordan andre forhold i omgivelsene har betydning for rollen. I tillegg undersøker vi om controllerne anses å ha innflytelse på sin egen rolle og sine omgivelser.

Vi velger å belyse problemstillingen med utgangspunkt i et institusjonelt perspektiv, samt beskrivelser og operasjonalisering av controllerens roller i tidligere litteratur. Institusjonell teori forklarer hvordan og hvorfor organisasjoner utvikler seg over tid og hvordan normer, vaner, reguleringer og sosiale konstruksjoner påvirker organisasjoner og deres atferd (Kvålshaugen og Wennes, 2012; Burns og Baldvinsdottir, 2005). Dette perspektivet fremhever også at controllerens rolle formes av sin institusjonelle kontekst og organisasjonens omgivelser. På den annen side former controlleren sine omgivelser og denne påvirkningen er dermed gjensidig (Moll, Burns og Major, 2006). Dynamikken i samfunnet og reformene i helsesektoren preger det institusjonelle bakteppet, som i sin tur legger føringer for controllerrollen ved helseforetak.

Vi studerer controllerrollen i en slik kontekst gjennom en casestudie hvor oppfatninger om controllerens ansvarsområder, arbeidsoppgaver, kompetanser, relasjoner og utvikling, samt oppfatninger om faktorer i omgivelsene, står i sentrum. For å fange opp hvilke faktorer som har betydning for rollen, har vi vektlagt å inkludere informanter med både lang og noe kortere erfaring fra rollen og helseforetaket i vårt utvalg. Vår casestudie kan bidra til ytterligere kunnskap og forståelse for controllerrollen i norske helseforetak, samt andre sektorer preget av omfattende reformer.

### **1.3 Begrepsavklaring, avgrensning og struktur for avhandlingen**

Det finnes flere definisjoner av begrepet *controller*. Et felles trekk er vektleggingen av controllerens oppgaver i organisasjonen. Begrepet *management accountant* anvendes ofte i litteraturen, og har klare likhetstrekk med controllerbegrepet. Roehl-Anderson og Bragg (2005) fremhever noen fellesnevnerer for controllerens oppgaver som årlig og strategisk planlegging og finansiell rapportering, mens Olve (2013) fremhever anvendelse av tall fra regnskapet knyttet til f.eks. kvalitet og kunder i tillegg til å bidra med mål og prognoser.

Controllernes egenskaper og ferdigheter kjennetegnes gjerne ved deres virksomhets-, forretnings- og økonomikompetanse (Olve, 2013). Vår studie tar for seg controllere sett i et slikt perspektiv, og vi anvender en bred definisjon av controlleren som en person som arbeider med den økonomiske styringen i organisasjonen. Økonomistyring kan defineres som styring av knappe ressurser for å oppnå mål (se for eksempel Andreassen, 2017). Helseforetaket vi har studert omtaler i hovedsak sine controllere som økonomirådgivere, men vi vil gjennomgående anvende begrepet controller. Vi ser klare likhetstrekk mellom økonomirådgiverne og litteraturens omtale av en controller.

Oppgaven har klare avgrensninger. Det er viktig å presisere at vår analyse og konklusjoner er basert på informantenes egne perspektiver og synspunkter slik de er uttrykt i intervjusituasjonen. Informantene omfatter controllere og ledere de samhandler med. I helseforetaket vi har studert er det ansatt controllere desentralisert ved klinikkene og sentralt i økonomiavdelingen. Controllerne i vårt utvalg er hovedsakelig desentraliserte, og vår avhandling avgrenses dermed til å studere controllerrollen ved klinikkene. Videre avgrenses studien ved at vi velger å belyse controllerrollen i et institusjonelt perspektiv.

Vår studie er strukturert på følgende måte. Neste kapittel presenterer det teoretiske rammeverket vi har anvendt for å diskutere og analysere det empiriske grunnlaget. Rammeverket består av tidligere litteratur om controllerrollen, faktorer som innvirker på controllerrollen og hvordan organisasjoner og deres atferd påvirkes i et institusjonelt perspektiv. Det tredje kapittelet omhandler vår metodiske tilnærming til det vitenskapsteoretiske utgangspunkt, forskningsdesign, datagenerering og -analyse, samt etiske vurderinger og kvalitet i kvalitativ forskning. Vi beskriver hvordan ulike metodiske valg kan ha påvirket casestudien. Kapittel fire er en presentasjon av vårt empiriske grunnlag med data innsamlet ved hjelp av dokumentstudier og personlige intervjuer med controllere og ulike ledere. Der innleder vi med en kontekstbeskrivelse av helsesektoren og helseforetaket og fortsetter så med en beskrivelse av controllerne og controllerrollen. Vi avslutter kapittel fire med å beskrive andre faktorer som utgjør drivere med betydning for rollen, samt informantenes oppfatninger om fremtidens controller. I det femte kapittelet diskuteres og analyseres våre empiriske funn i lys av teorigrunnlaget og tidligere forskning i kapittel to. Det sjette og siste kapittelet omfatter konklusjoner i tråd med vår problemstilling, og studiens praktiske og teoretiske implikasjoner og bidrag legges fram.

## **2 Teoretisk rammeverk**

I dette kapittelet vil vi presentere det teoretiske rammeverket vi har lagt til grunn i vår avhandling. Dette teorigrunnlaget vil bli anvendt til å tolke våre funn fra det empiriske kapittelet. Problemstillingen vår er todelt, og den første delen omfatter en beskrivelse av controllerroller. Vi har derfor gjennomgått tidligere litteratur om controllerrollen for å utforske hvilke rollebeskrivelser som fremsettes, og hvordan disse kan operasjonaliseres. Vi presenterer dette i underkapittel 2.1, og har videre benyttet slik litteratur som grunnlag for utforming av intervjuguidene (se vedlegg 1-3). Her omtales bl.a. den tradisjonelle rollen som fokuserer på tall- og databehandling, samt de mer moderne, forretningsorienterte rollene som omfatter bl.a. rådgivning, bidrag i beslutningsprosesser og strategisk utforming. Videre omtales ulike egenskaper som kreves for ulike roller, før vi avslutningsvis presenterer to faktorer med betydning for controllerrollen: IT og tettere styring i offentlig sektor.

Del to av problemstillingen retter seg mot å utforske faktorer som kan tenkes å ha betydning for hvilken rolle controllere har. Ulike teorier kan være relevante for å belyse dette. Vi har valgt å legge til grunn et institusjonelt perspektiv fordi det gir en dypere forståelse av den gjensidige vekselvirkningen mellom omgivelsenes forming av controllerrollen og controllerrollens forming av de samme omgivelsene. Institusjonelt entreprenørskap er en retning innenfor dette perspektivet som ser på om controllerne kan ha noen innvirkning på sin egen rolle. Et slikt institusjonelt perspektiv på faktorer med betydning for controllerrollen presenteres i underkapittel 2.2.

### **2.1 Tidligere forskning på controllerrollen**

#### **2.1.1 Controllerroller**

For å kunne diskutere de ulike rollene en controller kan ha, innleder vi med å forklare hva en controller er. Det å være en controller varierer fra bransje til bransje, fra offentlig til privat sektor, og kanskje til og med innenfor samme bedrift. Det er dermed ikke lett å finne en entydig definisjon, men vi ser at det i litteraturen er en del fellesnevner. Olve (2013) oppsummerer noen fellesnevner for oppgaver som controllere utfører, som å anvende tall fra regnskapet knyttet til f.eks. kvalitet og kunder, samt bidra med mål og prognoser. Controlleres egenskaper og ferdigheter kjennetegnes gjerne ved at de er situasjonsbestemte og tilpasningsdyktige, og at deres virksomhets-, forretnings- og økonomikompetanse er kritisk

(Olve, 2013). Vi vil i avhandlingen bruke en bred definisjon av controlleren som en person som arbeider med den økonomiske styringen i organisasjonen.

Vårt teorigrunnlag tar utgangspunkt i litteratur fra forskjellige nasjoner, og begrepet «management accountant» er hyppig brukt i denne litteraturen. Vi vil i denne avhandlingen ikke skille mellom dette begrepet og begrepet controller, men benytter heretter controller gjennom hele. Controller er også et begrep som har fått større oppmerksomhet og blitt mer vanlig i Norden de siste årene.

For å forstå controllerens rolle vil vi også definere hva vi legger i en rolle. Med begrepet rolle menes generelt de forventningene man har til atferd og holdninger fra personer i en bestemt stilling (Hassan og Rohrbaugh, 2011). Ritter et al. (2016) skriver at de faktorene som bidrar til rolleklarhet er opplevd sikkerhet og forutsigbarhet i både jobben og i rollen, og klar og objektiv informasjon fra både de som setter rollen og miljøet rundt rolle innehaver. Det vil si at for at controllerne skal oppleve en klar rolle, må de ha en god forståelse av hvilken atferd og hvilke handlinger det er forventet at de skal oppfylle.

### ***Ulike roller***

Det har vært debatt om controllerrollen har endret seg eller ikke, og om den burde ha endret seg (Burns og Scapens, 2000). I følge Roehl-Anderson og Bragg (2005) forandret controllerfunksjonen seg ved inntoget av datamaskinen. De mener at kravet til rollen da bl.a. innebar å lære opp de resterende ansatte i hvordan disse datamaskinene skulle brukes. De måtte ha tilstrekkelig kunnskap til å velge mellom ulike systemer, og de ble til og med ledere av informasjonssystemene i mange små bedrifter. De skriver videre at dette førte til at personer med høyere utdanning ble valgt i denne rollen, og at fokuset havnet på hvordan de kunne tilpasse systemene for å forbedre økonomiavdelingens effektivitet.

Det hevdes at på 1970- og 1980-tallet ble daglige ledere mer opptatt av effektiviteten til alle organisasjonens avdelinger (Roehl-Anderson og Bragg, 2005). Oppfatningen er at dette førte til at de controllerne av den gamle skolen som var ukomfortable med de nye systemene ble presset ut, mens det kom inn en ny type av høyt utdannede kontrollere. I følge Roehl-Anderson og Bragg (2005) har denne utviklingen fortsatt. Controllerne påvirker avdelingens kostnader og effektivitet så stramt som mulig, mens de også bruker tid på finansielle analyser og hjelper alle delene av organisasjonen på mange forskjellige måter. Roehl-Anderson og

Bragg (2005) kommer til slutt med en påstand om at controllerens rolle har utviklet seg fra en seniorkontorist til en av de mest avanserte, høyt utdannede og nyttige posisjoner i hele organisasjonens struktur. For å kunne forstå hva som har endret seg ved rollen og hva som ligger bak, fortsetter vi derfor med å presentere den tradisjonelle rollen.

### *Den tradisjonelle controllerrollen*

Den tradisjonelle controlleren ble i organisasjoner tolerert som et nødvendig onde, som en tallknuser og firmaets «politi» (Colton, 2001). Ved en gjennomgang av litteraturen finner vi mange ulike begrep som er brukt om denne rollen, blant annet «bookkeeper» (Mouritsen, 1996), «scorekeeper» (Zoni og Merchant, 2007) og «bean counter» (Granlund og Lukka, 1998). I fortsettelsen anvender vi begrepet bokfører for «bookkeeper», men fortsetter med «scorekeeper» og «bean counter» på grunn av manglende gode norske oversettelser for disse. Litteratur omkring den tradisjonelle rollen fremhever de sterke tekniske og analytiske ferdigheter hos en bokfører, som er beskrevet som metodisk, streng og en individualist som er distansert fra organisasjonens realitet (Friedman og Lyne, 1997; Granlund og Lukka, 1998; Vaivio og Kokko, 2006). I følge Morales og Lambert (2013) består bokførerrollen hovedsakelig av databehandling og kalkulasjonsteknikker, bl.a. datainnsamling, utarbeidelse av finansregnskap og lovpålagt rapportering. Bokførerrollen løsriver dem fra resten av organisasjonen ved at de fokuserer på målinger i stedet for å handle basert på målingene (Mouritsen, 1996). Tidlig forskning av Simon et al. (1954) og Hopper (1980) finner at controllerne var lite involvert i beslutningsprosesser, og heller fokuserte på rollen som regnskapsfører og «scorekeeper» (Zoni og Merchant, 2007). Selv ønsket de å være en del av beslutningsprosessen, men de var styrt av en rolle som var klart definert og tidkrevende, og de hadde dermed ikke ledig rom for å være en del av denne prosessen (Zoni og Merchant, 2007). I følge Zoni og Merchant (2007) kan en annen årsak til dette være at controllerne hadde en lav status som typisk rapporterte ett eller to nivå lavere enn administrerende direktør, samt at de hadde et dårlig image. De mener også at det var vanlig at ledere trodde at høyt engasjement fra controllere, som var allment antatt å være iboende konservative, kunne kvele kreativitet og innovasjon i resten av organisasjonen.

Dette er derimot blitt en begrenset og utilfredsstillende måte å beskrive controllere på (Burns og Baldvinsdottir, 2005; Vaivio og Kokko, 2006). Granlund og Lukka (1998) skriver at det er gjennomført flere studier av den endrede rollen for controllere, og at motivasjonen bak disse endringene ser ut for å være den underliggende frykten for at verdsettelsen av controlleren

skal kollapse. Det har blitt uttrykt et behov for at controllerne skal fjerne seg fra rollen som vakthund og mot en mer kommersielt orientert funksjon.

### *Nye roller?*

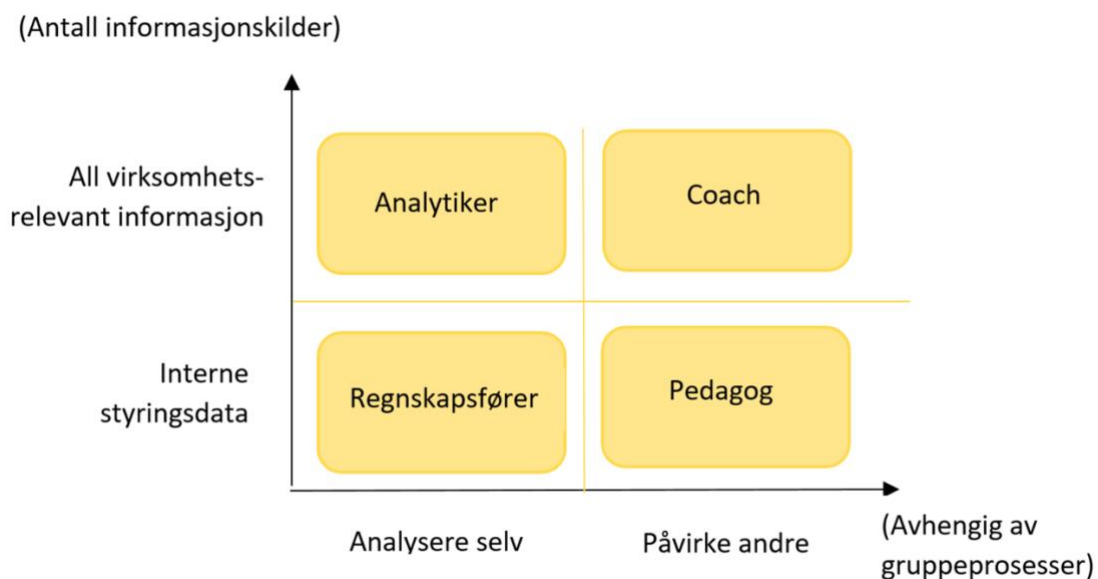
I litteraturen blir det hevdet at controlleren har tatt et steg bort fra den tradisjonelle rollen beskrevet ovenfor, og at de har inntatt nye roller som følge av utviklingen i samfunnet (se f.eks. Granlund og Lukka, 1998; Colton, 2001; Burns og Baldvinsdottir, 2005). Vi vil her presentere en gjennomgang av ulike roller som finnes omtalt i litteraturen. Vi vil likevel på ingen måte hevde at denne gjennomgangen er en komplett oversikt over litteratur innenfor området.

Litteraturen fokuserer på de mer moderne, forretningsorienterte rollene, der controllerens rolle er å assistere og rådgi ledere, delta i strategisk beslutningstaking, bidra til utforming av systemer og delta i dagligdagse operasjonelle beslutninger (Granlund og Lukka, 1998; Burns og Baldvinsdottir, 2005). Granlund og Lukka (1998) skriver at den viktigste rollen til en controller er å bringe et finansielt perspektiv inn i beslutningsprosesser for lederteamet, og å passe på at denne informasjonen blir mottatt av deltakerne i organisasjonen.

Siegel og Sorensen (1999) fant i sin undersøkelse at fra sent på 1980-tallet har controlleren fungert mindre som «scorekeeper», «bean counter» og firmaets politi, og passer heller inn i beskrivelser som forretningspartner, interne konsulenter og forretningsanalytikere (Zoni og Merchant, 2007). Den nye controlleren blir altså ønsket velkommen i gangene som en forretningspartner - ettertraktet for forretningssansen og de strategiske perspektivene den bringer inn i organisasjonen (Colton, 2001).

En annen undersøkelse av Burns og Baldvinsdottir (2005) fant en utvikling av to typer hybride controllere, finansansvarlig (finance manager) og finansanalytiker (finance analyst). Finansansvarlig bruker mye tid på rådgivning av ledere om strategiske forhold og forretningsrisiko, mens finansanalytikeren oppmuntrer og assisterer driftsledere til å tenke mer på de finansielle konsekvensene av beslutningene. Forskjellen på disse ligger i deres respektive primærfokus på enten strategisk eller operasjonelt materiale (Burns og Baldvinsdottir, 2005).

Olve (2013) har videreutviklet en modell bestående av fire ulike roller en controller kan ha, basert på Olve (1988) og videreutviklingen gjort av Nilsson, Olve og Parment (2010). Denne modellen har to dimensjoner: bruk av gruppeprosesser på den horisontale aksene og antall informasjonskilder på den vertikale. Aksene med gruppeprosesser spenner fra å arbeide helt alene til å arbeide i grupper hvor man påvirkes av hverandre og gruppen som helhet. Aksene med informasjonskilder spenner fra kun å benytte interne styringsdata til å inkludere all virksomhetsrelevant informasjon. Som vi ser i figur 1 har vi da fire ulike roller: regnskapsfører, analytiker, pedagog og coach.



Figur 1: Fire roller for controlleren (oversatt fra Olve, Lindvall og Nilsson, 2013, s. 642).

*Regnskapsføreren* overvåker og analyserer finansiell informasjon som gir beslutningsgrunnlag for sine ledere, og fokuserer sin hverdag rundt det å holde styr på det finansielle innenfor organisasjonen (Olve, Lindvall og Nilsson, 2013). Olve (2013) skriver at denne rollen er mest interessert i de data som fanges opp under bokføring og regnskapsføring, men at de har lav kompetanse i å gjøre innsiktsfulle analyser ved å bruke disse dataene. Fra figur 1 ser vi at regnskapsføreren har fokus på interne styringsdata og at den bruker tiden på å analysere for seg selv. Denne rollen ligner mye på den tradisjonelle controllerrollen vi har beskrevet ovenfor.

*Analytikeren* analyserer også informasjon for å gi beslutningsgrunnlag for sine ledere, men forskjellen fra regnskapsføreren er at analytikeren inkluderer all virksomhetsrelevant



informasjon i sin analyse (Olve, Lindvall og Nilsson, 2013). Analytikeren fokuserer på å vurdere utviklingen i organisasjonen på en allsidig måte, men analyserer også for seg selv (Olve, Lindvall og Nilsson, 2013). Olve (2013) skriver at typiske oppgaver for analytikeren er bedriftsrådgivning, overvåkning av omverden, nøkkeltallsanalyser og analyser av f.eks. oppkjøp. Både denne rollen og de to neste kan knyttes til de mer moderne, forretningsorienterte rollene vi har beskrevet ovenfor.

*Pedagogen* påvirker hvordan aktører i organisasjonen tenker angående finansielle konsekvenser i ulike hendelser. Den fokuserer sin hverdag på å forklare finansiell informasjon på en slik måte at alle i organisasjonen forstår hvordan disse tallene påvirker deres arbeid (Olve, Lindvall og Nilsson, 2013). Olve (2013) skriver at typiske arbeidsoppgaver inkluderer å tydeliggjøre strategier, utforme nøkkeltall og lære opp organisasjonens ansatte i økonomi. Som vi ser av figur 1 har pedagogen fokus på interne styringsdata og bruker mye av tiden på å gi andre i organisasjonen innsikt i den finansielle informasjonen.

*Coachen* påvirker hvordan aktører i organisasjonen tenker angående all virksomhetsrelevant informasjon, og inkluderer også ikke-finansiell informasjon i sitt mål om å spre forbedringsarbeid rundt i hele organisasjonen (Olve, Lindvall og Nilsson, 2013). I følge Olve (2013) er coachen en katalysator for å gjennomføre tiltak og en samarbeidspartner som spørres om råd. Coachen er opptatt av å påvirke alle aktørene i organisasjonen til å yte og prestere bedre, med bakgrunn i organisasjonens strategi (Olve, Lindvall og Nilsson, 2013).

Vi vil bruke disse ulike beskrivelsene av controllerens rolle i vår analyse for å se om controllerne i vårt utvalg passer inn i en eller flere av disse rollebeskrivelsene.

### ***Hybridisering av controllerrollen***

En controller kan ha oppgaver vi forbinder med bestemte roller. I litteraturen finner vi flere steder relativt klare strukturer med roller som controllerne kan puttes inn i. I praksis kan det tenkes at rollene ikke er så strengt avgrensede, og at en controller kan passe inn i flere roller samtidig eller være i ulike roller til ulike tidspunkt. Controllerne har komplekse roller hvor det forventes at de skal behandle tall, analysere disse tallene, gi råd til resten av organisasjonen og noen kan også ha beslutningsmyndighet. Dermed kan det tenkes at controllerne også veksler mellom de ulike rollene i ulike situasjoner. I tråd med dette vil det være naturlig å snakke om at controllerrollen har blitt hybridisert. En hybrid controller er en

controller som innehar en blanding av de ulike rollene vi forklarte i forrige del, særlig i meningen at de både har en tradisjonell rolle og en mer moderne, forretningsorientert rolle. De ulike controllerne kan fylle disse rollene med varierende mengde innhold, slik at en hybrid rolle ikke vil kunne defineres klart og entydig.

Controllerrollen hevdes å omfatte arbeidsoppgaver som tradisjonelt kan falle inn under flere ulike roller samtidig. De kan ha en strategisk rolle samtidig som de har orden på regnskap og budsjett (se f.eks. Granlund og Lukka, 1998; Zoni og Merchant, 2007). Granlund og Lukka (1998) presenterer en figur for utviklingen av controllerrollen som baserer seg på at den tradisjonelle rollen blir utvidet heller enn erstattet. De to nederste nivåene deres danner basis for controllerrollen med de tradisjonelle kvalitetene, det de kaller (fritt oversatt) *vakthund* og *historiker*. De legger til to nye nivå på toppen av disse, som de kaller (fritt oversatt) *medlem i lederteam* og *rådgiver*. Disse nye representerer det Burns og Baldvinsdottir (2005) kaller forretningsorientert rolle.

Controllerens rolle består av mangfoldige og til tider motstridende roller og ansvarsområder (Ahrens, 1996). Mouritsen (1996) finner i sin undersøkelse fem forskjellige typer av aktiviteter en controller utfører. Disse er (fritt oversatt) bokføring, rådgivning, likviditetsstyring, budsjettering og administrering. Han utdyper at bokføring går ut på å holde orden i regnskapet, og er en del av arbeidet som løsriver de fra organisatoriske operasjoner fordi de registrerer data heller enn å handle basert på dem. Når de inntar rådgivningsrollen sier han at de fokuserer på å integrere controllerfunksjonen i organisasjonens aktiviteter, og fungerer som en støttefunksjon for organisasjonens produksjon. Videre mener han at likviditetsstyring omhandler kontanthåndtering og likviditetsplanlegging, og at dette også drar de lenger unna resten av organisasjonen ved å fokusere på linjefunksjonen. Budsjettering innebærer budsjettarbeid og budsjettkontroll, og går ut på å passe på at budsjettet overholdes. Den siste, administrering, fokuserer på et ryddig forhold med kunder og leverandører. Disse fem aspektene finnes i controllerrollen i alle organisasjoner i større eller mindre grad (Mouritsen, 1996).

Det hevdes at en god controller skal fokusere på virksomheten som helhet og ikke kun på god regnskapsføring, og at dette gjelder i større grad i de nordiske landene enn i USA (Olve, 2013). I følge Olve (2013) bør controlleren ha en dyp forståelse av hva som gjør organisasjonen fremgangsrisk, men at denne diskusjonen de siste 30 årene fortsatt ikke har

kommet særlig langt. Han utdyper at det snakkes varmt om den typen controller som fokuserer på helheten, men at i virkeligheten får korrekte regnskapsrapporter høyest prioritet, og controllerne har for lite tid til å leve opp til ambisjonene om strategi og styring.

Tidligere litteratur som Sathes (1983) finner at controllerens ene rolle var å assistere ledelsen i økonomisk beslutningstaking, mens den andre var å ha ansvar for den finansielle rapporteringen. Andre undersøkelser fra omtrent samme tid, f.eks. Hopper (1980), finner derimot at controllerne passet mer inn i det som blir beskrevet som en tradisjonell controller tidligere i kapittelet. Også i nyere undersøkelser finner man at ulike roller eksisterer i forskjellige organisasjoner. Järvinen (2006) finner i sin undersøkelse at hybride controllere har en sterk posisjon i noen sykehus, mens i andre er den tradisjonelle controlleren tett på styringen av organisasjonen (Paulsson, 2012). Dette kan tyde på at det ikke har eksistert et rent skifte fra en tradisjonell controller til en beslutningstaker og forretningspartner, men at de forskjellige rollene har eksistert sammen de siste tiårene. Vi finner heller ingen klare holdepunkter i litteraturen for at den tradisjonelle rollen er utdødd, tvert imot synes den fortsatt å være veldig relevant. Det ser ut for at de ulike rollene som presenteres i undersøkelser (se f.eks. Zoni og Merchant, 2007) inneholder både tradisjonelle regnskapsoppgaver, rådgivning, analyser og veiledning, men i forskjellig grad. Vi mener derfor det er relevant å kalle disse for hybride controllerroller.

Dersom man ønsker en mer hybrid controllerfunksjon mener Burns og Baldvinsdottir (2005) at team-forhold er nøkkelen for å få en vellykket endring. Flere er også enige i at samarbeid på tvers av funksjonelle grenser, samt fleksibel kommunikasjon over disse grensene, betraktes som en av suksessfaktorene for slik endring (se f.eks. Davis og Militello, 1994 og Majchrzak og Wang, 1996). I sin undersøkelse finner Burns og Baldvinsdottir (2005) at controllere i kraft av sin ekspertise var sentrale medlemmer i de nye prosessorienterte lagene med økt lokalt ansvar.

Controllerens funksjon er forskjellig fra organisasjon til organisasjon, men på et overordnet nivå er det likevel to felles funksjoner: Controlleren utvikler informasjon om økonomisk påvirkning av organisatoriske aktiviteter, og hjelper deretter interne beslutningstakere å bruke informasjonen til å nå organisasjonens mål (Colton, 2001). Videre hevdes det at controllerne har seks distinkte jobbfunksjoner (fritt oversatt): planlegging, organisering, dirigering, måling, finansiell analyse og prosessanalyse, hvor de fire første er det som beskrev en

suksessfull controller i tidligere tider, mens de to siste var nødvendig å ta med i utvidelsen av controllerrollen (Roehl-Anderson og Bragg, 2005).

Vi vil senere diskutere funnene fra vår undersøkelse opp mot de forskjellige beskrivelsene av controllerrollene. Vi vil vurdere om våre kontrollere er hybride og eventuelt hvilken type rolle med tilhørende oppgaver de utfører mest av.

### **2.1.2 Ulike roller krever ulike egenskaper**

Et viktig aspekt for å forstå controllerrollen er hvilke egenskaper controllerne innehar. Det kan tenkes at de ulike rollene som er forklart ovenfor vil kreve ulike egenskaper, men i litteraturen finner vi en del fellestrekk for controllerrollen på 2000-tallet. I følge Olve (2013) er kunnskapskravet til controllerrollen økonomisk i form av å kunne utføre analyser av planlegging og kontroll, samt regnskapsføring og finansiering. Videre mener han at det er nødvendig med kunnskaper om IT, både for eget analysearbeid og for å kunne stille krav ved utforming av organisasjonens systemer.

Roehl-Anderson og Bragg (2005) har samlet en beskrivelse av kvalifikasjoner som kreves i rollen som controller. De poengterer at ikke alle kontrollere vil inneha disse ferdighetene, men de viktigste er de som er relatert til transaksjonsprosessen og produksjonen av et korrekt finansregnskap. Den første kvalifikasjonen er *analyse av informasjon*, hvor controlleren må forstå den finansielle informasjonen og hva den betyr for organisasjonen. Den andre er *kommunikasjonsferdigheter*, fordi innsamling av informasjon og å kommunisere den videre til ledelsen er en stor del av jobben. Lederne må forstå den finansielle informasjonen, og det er controllernes oppgave å få til dette. Den tredje kvalifikasjonen er *kunnskap om organisasjonen og bransjen*, fordi alle organisasjoner og bransjer er ulike og krever tilpasninger ut fra deres forutsetninger. Den fjerde er *ledelseskunnskap*, som gjelder dersom controlleren har ledelsesansvar og dermed må ha kontroll over produktiviteten til gruppen. Den femte er *levering av rettidige og kostnadseffektive tjenester*. De må benytte de mest effektive metodene for å fullføre oppgaver. Den sjette og siste er *teknisk kunnskap*. Controlleren må produsere et nøyaktig og korrekt finansregnskap, noe som krever god kunnskap om lover og forskrifter. I tillegg inngår det i jobben å lære opp andre ansatte i organisasjonen som har behov for å bruke teknisk-økonomiske hjelpemidler.

Det hevdes at selv om ferdigheter relatert til *stewardship* og kontroll fortsatt er viktig, så er de ikke dominerende lenger (Burns og Baldvinsdottir, 2007). Begrepet *stewardship* forstår vi som planlegging og styring av ressurser. Burns og Baldvinsdottir (2007) mener at slike ferdigheter nå tas for gitt, og at det er nye «harde» og «myke» ferdigheter som kreves. Disse «harde» ferdighetene inkluderer IT-kunnskap og en bred organisasjonsforståelse. De skriver at en controller burde (fritt oversatt) «forstå, designe og kommunisere nye systemer og teknikker» (Burns og Baldvinsdottir, 2007, s. 126). De «myke» ferdighetene består av gode kommunikasjonsferdigheter og å gjenkjenne og håndtere ulike organisatoriske perspektiver og synspunkter. De skriver at controllerne må kunne (fritt oversatt) «fremme deres økonomiske rapporter til ledere gjennom øynene til de som skal bruke de» (Burns og Baldvinsdottir, 2007, s. 127). Fokuset på viktigheten av gode kommunikasjonsferdigheter og mellommenneskelige ferdigheter har blitt fremhevet av flere (se f.eks. Granlund og Lukka, 1998; Järvenpää, 2001; Olve, 2013). I følge Burns og Baldvinsdottir (2007) er de mellommenneskelige ferdighetene viktige i deres integreringsrolle for å styrke evnen til å kommunisere og bygge tillitsfulle forhold til kollegaer. Siden controllere ofte samhandler med personer uten økonomibakgrunn, er det viktig at de klarer å gjøre informasjon forståelig og tilgjengelig (Berg, 2015).

### **2.1.3 Faktorer med betydning for controllerrollen**

Det er flere faktorer som har betydning for controllerrollen. Vi presenterer her to faktorer som oppfattes å ha stor betydning, informasjonsteknologi (IT) og styring av økonomi i offentlig sektor. IT nevnes av flere som en viktig faktor i controllerens omgivelser (se f.eks. Barley, 1986), samt at kunnskap om IT i økende grad kreves i en mer moderne controllerrolle (se f.eks. Burns og Baldvinsdottir, 2007 og Olve, 2013). Oppmerksomhet rundt økonomisk styring i offentlig sektor må sees i sammenheng med måten NPM har preget endringer i denne sektoren de siste tiårene, og helseforetakene er intet unntak. Som nevnt i bakgrunnen for studien, vil controllerens håndverk formes i tråd med at rammebetingelsene for økonomisk styring endres.

#### ***Informasjonsteknologi (IT)***

Linken fra IT-systemer til controllerrollen er viktig fordi kravet til informasjonsflyt fra en enkel og rask datatilgang til fullverdige, operasjonelle data vil synliggjøre fordelene ved et integrert system (Cooper og Kaplan, 1998). De utdyper at controllerne har en viktig funksjon med å formidle denne informasjonen i en ledelsesmessig relevant og nyttig form. Sutton

(1999) legger til at det er vanlig praksis at kontrollere deltar ved store endringer i informasjonssystemene. Flere er enige i at økonomi og IT er relatert, og at de har vært det fra starten av, fordi IT ofte handler om firmaets finansielle regnskaps- og rapporteringssystemer (se f.eks. Granlund og Lukka, 2003).

I følge Granlund og Lukka (2003) har det skjedd en voldsom utvikling innen IT de siste årene, med integrerte ERP-systemer og interorganisatoriske informasjonsdelingsmekanismer. Et ERP-system er en integrert programvare som samler og utnytter informasjon om prosesser i virksomheten som f.eks. økonomi og regnskap, innkjøp, logistikk, produksjon, vedlikehold og HR. Davenport (1998) mener at disse ERP-systemene gjør det mulig å lage modeller med detaljerte opplysninger om organisasjonen, samt muliggjør høyt integrerte styringsmetoder.

For å få en suksessfull implementasjon av et ERP-system hevdes det at controllerrollen må endres betydelig fra den tradisjonelle rollen beskrevet ovenfor. Controllerne må framstå som bedriftsrådgivere som tar proaktive steg for å bistå ledere og beslutningstakere (Grabski, Leech og Sangster, 2009). Sangster, Leech og Grabski (2009) hevder at ERP-systemer har lite innvirkning på økonomifunksjonen dersom de ved implementeringen kun fokuserer på å forbedre effektiviteten i den finansielle rapporteringen i stedet for å fokusere på å forbedre virksomhetens prosesser. De utdyper at endring burde skje gjennom design og implementasjon av et system som integrerer operasjonene i hele organisasjonen.

Det kan derimot være optimistisk å tro at utviklingen av IT-systemer vil løse alle problemer. IT-teknologi er sjeldent enkel eller integrert med prosesser og andre systemer, og dermed ikke i stand til å kommunisere med sine komponenter (Moschella, 1997). Slik teknologi er ofte løst koblet til firmaets styringsproblemer (Granlund og Malmi, 2002). Granlund og Lukka (2003) mener at det er ironisk at mange av problemene ved bruk av IT i dag er svært lik problemene de hadde på 1970-tallet da den første generasjonen av disse IT-systemene ble implementert. Videre skriver de at det kan være at ERP-systemer er mer opptatt av visse aspekter ved produksjon og distribusjon heller enn styringskontroll i praksis, uavhengig av hva leverandørene av ERP-systemene sier.

Utviklingen i rapporteringspraksis viser økt målbarhet, fra økonomien til det sosiale og miljøet (Quattrone, 2016). I følge Quattrone (2016) åpner den digitale revolusjonen et paradoks. Han utdyper at på den ene siden vil den øke muligheten for å synliggjøre

organisasjonens handlinger. Det er en drøm om full kontroll, hvor databaser og statistikker kjenner individer bedre enn individene gjør selv, og klarer å forutse deres ønsker og fremtidige handlinger. På den andre siden vil det øke usikkerheten. Den kan gi falsk korrelasjon, man må velge i et hav av datamateriale, og valg kan bli oversvømt av argumenter. På grunn av den raske tilgangen til så mye informasjon kan det føre til at personer tar feil avgjørelser mye raskere enn tidligere (Quattrone, 2016).

### ***Tettere styring i offentlig sektor***

I 2002 trådte helseforetaksreformen i det norske helsevesenet i kraft, som innebar at Staten tok over ansvaret for spesialisthelsetjenesten og opprettet regionale helseforetak. I følge Nyland og Olsen (2017) var det en sentral målsetting å oppnå bedre kostnadskontroll. De skriver videre at ved å innføre regnskapsprinsipper skulle det sikre en entydig bunnlinje, og at helseforetakene selv skulle gjøre vurderinger mellom drift og investering. De mener at dette ble gjort for å tydeliggjøre ansvarslinjene og for å tilrettelegge for bedre økonomistyring.

Våre kontrollere arbeider i et helseforetak, og da er det viktig at vi forstår hvordan styringen foregår i offentlig sektor. Budsjetter er den fremste styringsmekanismen innenfor offentlig sektor (Johansson og Siverbo, 2014). Merchant og Van der Stede (2012) mener at hensikten med budsjettene er å påvirke, motivere og om nødvendig tvinge ansatte til å følge organisasjonens bestemte mål. Mange offentlige organisasjoner opplever å bli presset til å redusere kostnader, og det kan være vanskelig å nå fastsatte budsjetter både fordi målene om kostnadskutt blir for ambisiøse og fordi det er for dårlig budsjettkontroll (Johansson og Siverbo, 2014). Det utdypes at manglende kontroll på budsjettavvik er problematisk. Merchant og Van der Stede (2012) mener at budsjettstyring kan gjøres gjennom fastsettelse av budsjettmål, evaluering av handlinger og måling av aktivitet. De utdyper at intensiteten i budsjettstyringen avhenger av hvor strengt lederne styrer for å lede virksomheten mot oppnåelse av de fastsatte målene.

Nyland og Olsens (2017, s. 37) gjennomgang av Riksrevisjonens (2009) undersøkelse fra 2002-2008 fant en «lav grad av forpliktelse og eierskap til budsjetter, forventninger om tilleggsbevilgninger og en grunnleggende mangel på økonomikompetanse og styringskapasitet blant mellomlederne i helseforetakene». Styringsystemene i helseforetakene fikk i samme undersøkelse også kritikk for ikke å bidra tilstrekkelig med å koble sammen informasjon om aktivitet og bruk av ressurser. Videre fant de fra

undersøkelsen «et bilde med en relativt «løs» styringsprosess, der mellomledere etter riksrevisjonens vurdering følte seg lite forpliktet til å oppnå satte budsjettmål, og der evnen til å realisere vedtatte omstillingstiltak ikke var tilfredsstillende» (Nyland og Olsen, 2017, s. 40). Nyland og Olsens (2017) funn indikerer at mellomlederne i helseforetak ledes tettere fra nærmeste leder i 2014 enn i 2008. I begrepet «tettere» legger de til grunn kommunikasjonen rundt ulike budsjettmål og oppfølgingen av disse, samt krav til og oppfølging av tiltak. I tillegg finner de at mellomledere i større grad føler seg kompetente til å lede økonomien effektivt i 2014 enn de gjorde i 2008, og at verdsettelsen av økonomimedarbeideren som ressurs i styring av økonomi er lavere i 2014 enn i 2008.

Burns og Baldvinsdottir (2005) finner i sin undersøkelse at mellomlederne generelt sett ser på hybride kontrollere som eksperter på informasjon, og at kontrollerne forsøker å flytte mer av standard bokføring over på mellomlederne. Årsaken til dette er særlig for å gjøre mellomlederne mer bevisst på økonomien (Scapens et al., 2003).

Vi har i underkapittel 2.1 gjennomgått litteratur som omhandler ulike controllerroller. Vi har sett på den tradisjonelle rollen som fokuserer på tall- og databehandling, samt mer moderne, forretningsorienterte roller som omfatter bl.a. rådgivning, bidrag i beslutningsprosesser og strategisk utforming. Videre så vi på Burns og Baldvinsdottirs (2005) skille mellom finansansvarlig og finansanalytiker, Siegel og Sorensens (1999) forretningspartner, samt Olves (2013) fire ulike roller: regnskapsfører, analytiker, pedagog og coach. Så problematiserte vi den såkalte hybridiseringen av controllerrollen. Deretter omtalte vi ulike egenskaper som kreves for ulike roller, før vi avslutningsvis presenterte IT og tettere styring i offentlig sektor som faktorer med betydning for controllerrollen.

Endringer som skjer i omverdenen har betydning for rollen kontrollere har. Dette gjelder både eksterne faktorer som f.eks. IT, samt interne faktorer som f.eks. aktører i en organisasjon. I underkapittel 2.2 vil vi dermed undersøke controllerrollen fra et institusjonelt perspektiv, og særlig gjennom institusjonelt entreprenørskap som impliserer at controlleren former sin egen rolle.



## **2.2 Et institusjonelt perspektiv på faktorer med betydning for rollen**

### **2.2.1 Institusjonelle perspektiver**

Institusjonell teori forklarer hvordan og hvorfor organisasjoner utvikler seg over tid, og er opptatt av hvordan normer, vaner, reguleringer og sosiale konstruksjoner påvirker organisasjoner og deres atferd (Burns og Baldvinsdottir, 2005; Kvalshaugen og Wennes, 2012). Institusjonell teori har i de senere år blitt brukt i en rekke studier av controllerrollen og hvordan denne har endret seg. Det er fordi systemene rundt controlleren er koblet opp mot de rådende reglene og normene som strukturerer sosialt og organisatorisk liv (Burns og Scapens, 2000). En kan dermed få et dypere perspektiv på rollen, og særlig hvilke drivere som har betydning for hvordan rollen utvikles og påvirkes. Dette ønsker vi å anvende institusjonell teori til i denne avhandlingen. Moll, Burns og Major (2006) skriver at dette er et vanlig teoretisk rammeverk å bruke når man forsøker å forstå offentlig sektors økonomiske endring. Det er særlig fordi denne sektoren ikke har den samme teknologien som privat sektor, og fordi det er mange aktører som påvirker controllerrollen i offentlig sektor. Controlleren er formet av sin institusjonelle kontekst: dens form og rolle er bestemt av organisasjonens omgivelser, og den former også omgivelsene tilbake (Moll, Burns og Major, 2006).

Innenfor institusjonell teori finnes det mange ulike retninger og perspektiver. Ifølge Moll, Burns og Major (2006) er de tre retningene som har hatt størst påvirkningskraft gammel institusjonell økonomi, ny institusjonell økonomi og ny institusjonell sosiologi. Rutherford (1995) mener det er sentralt i disse at institusjoner har en viktig rolle i å skape økonomisk atferd og økonomisk prestasjon. I tillegg mener han at erkjennelsen om at institusjoner forandres med tiden og at institusjoner ofte responderer på økonomiske faktorer er sentral. Forskjellen mellom retningene er derimot hvordan de går frem for å løse denne integreringen av institusjoner i økonomien.

Scapens (2006) gjorde en gjennomgang av de tre retningene som er brukt til å gi innsikt i organisatorisk endring. Vi vil her forklare kort hva som kjennetegner disse. Ny institusjonell økonomi (NIE) er opptatt av strukturene som brukes til å styre økonomiske transaksjoner (Scapens, 2006). I følge Barrett (2014) er NIE studien av institusjoner som sosiale, politiske og økonomiske interaksjoner. Han utdyper at siden disse interaksjonene skjer i usikre miljøer og at valg gjort av enkeltindivider kan være uforutsigbare, blir institusjoner utviklet for å skape struktur for, og redusere usikkerheten rundt disse menneskelige interaksjonene.

Institusjonen utgjør formelle og uformelle regler. Videre sier han at en vanlig måte å betrakte institusjoner på er å (fritt oversatt): «se på institusjoner som reglene i et spill, og på individer og organisasjoner som spilllets spillere» (Barrett, 2014, s. 484). Scapens (2006) omtaler ny institusjonell sosiologi (NIS) som opptatt av institusjoner hvor strukturer og systemer blir formet av organisasjonens miljø. I følge DiMaggio og Powell (1983) forklarer dette søket etter legitimitet og ressurser hvorfor spesifikke organisasjonsformer og prosedyrer er spredt blant organisasjoner som opererer innenfor de samme omgivelser. De forklarer homogenitet blant organisasjoner som et resultat av isomorfisme, som er prosesser av ulike karakterer. Prosessene innebærer at organisasjonene inntar en form som er mer lik andre organisasjoner i like settinger. Gammel institusjonell økonomi (OIE) er i følge Scapens (2006) opptatt av at institusjonene former handlinger og tanker til individuelle aktører. OIE fokuserer på hvorfor og hvordan spesielle atferder og strukturer oppstår, utvikles og endres over tid og en typisk definisjon på institusjoner er (fritt oversatt): «En måte å tenke på eller handle på som er utbredt og permanent, som er en del av vanene til en gruppe eller et folks skikker» (Veblen, 1932 i Moll, Burns og Major, 2006 s. 184).

### **2.2.2 Institusjonelle endringer**

Endring i etablerte organisasjoner byr på mange utfordringer. Bl.a. normer, verdier og måten ting gjøres på er vanskelig å endre når de har blitt etablert som en del av hverdagen. Noen mener at når slik endring likevel skjer så er det drevet av eksterne faktorer som IT (Barley, 1986), eksterne støt (Meyer, Brooks og Goes, 1990), eller at nye aktører kommer på banen (Thornton, 1995). Andre mener at også interne aktører som er forankret i organisasjoner kan påvirke endring (Burns og Baldvinsdottir, 2005; Reay, Golden-Biddle og Germann, 2006). Vi skal i dette underkapittelet se på hvilke drivere som kan ligge bak endring og hvordan dette kan påvirke og ha betydning for controllerrollen.

Burns og Baldvinsdottir (2007) identifiserte i sin undersøkelse fire sentrale drivere for endring: Globalisering, IT, regnskapsskandaler og bedriftstrender. De mener at globaliseringen gjør at konkurransefortrinn varer i en kortere periode og at controlleren derfor må levere relevante analyser i et raskere tempo. Forbedringen i IT-systemene har gjort at tiden brukt på manuell registrering av data er redusert og at større mengder av data er tilgjengelig. Regnskapsskandaler som den hos Enron førte til ny lovgivning både i USA og i Europa, som for eksempel «The 8th Company Law Directive in the European Union» i 2005 (Burns og Baldvinsdottir, 2007). I følge Burns og Baldvinsdottir (2007) har de nye

lovgivningene ført til at kravet til internkontroll har blitt strengere, noe som også gjør controllerens oppgave viktigere. De mener i tillegg at trender som har svingt fra konglomerater til å fokusere på kjernekompetanse, privatisering, allianser og flatere organisasjonsstrukturer, har bidratt til å endre fokuset hos kontrollere.

I sin studie indikerer også Burns og Baldvinsdottir (2005) at personer internt i organisasjonen kan få i gang endring i sin egen organisasjon. Reay, Golden-Biddle og Germann (2006) finner tilsvarende at forankring kan gi både fundament og mulighet til endring internt i en organisasjon. Årsaken er at individer bruker slik forankring i organisasjonen til deres fordel for å oppnå endring. Tilknytningen de kjenner til organisasjonen er altså ikke en hindring som gjør de blind for behovet for endring, men heller en mulighet til å bruke nettverket og påvirkningskraften de har til å utføre en serie målrettede handlinger for å etablere handlingsmønstre (Reay, Golden-Biddle og Germann, 2006). Seo og Creed (2002) fokuserer også i sin modell på endringer drevet av deltakere innenfor institusjonen, hvor deres interesser ikke blir ivaretatt tilfredsstillende av de eksisterende institusjonelle ordningene.

### **2.2.3 Institusjonelt entreprenørskap**

DiMaggio (1988) introduserer begrepet «institutional entrepreneurs» hvor aktørene har en interesse i institusjonelle strukturer og styrer ressurser som kan brukes til å påvirke institusjonelle regler, enten for å forsterke eksisterende institusjoner eller for å utvikle nye (Beckert, 1999). Maguire, Hardy og Lawrence (2004, s. 657) kaller disse (fritt oversatt): «institusjonelle entreprenører – organiserte entreprenører som utnytter ressurser til å skape nye institusjoner eller å transformere eksisterende».

I tidlige neo-institusjonelle studier blir ofte aktører implisitt antatt å utøve begrenset grad av entreprenørskap, noe som ble et problem da institusjonelle teoretikere skulle ta for seg temaet institusjonell endring (Battilana og D'anno, 2009). I litteraturen har det derimot vokst frem en alternativ måte å forstå hvordan aktører forandrer institusjoner. Her er det et fokus på at individuelle aktører har mulighet til å påvirke strukturer i større grad enn tidligere. Oppfatningen er at institusjoner er dynamiske, og utvikler seg gjennom en gjensidig prosess mellom menneskelig aktivitet og institusjonene som strukturerer aktiviteten (Boland, 1979; Burns og Scapens, 2000). Denne måten å tenke på står forøvrig overfor et paradoks, og Holm (1995, i Battilana og D'anno, 2009, s. 31) stilte følgende spørsmål: «Hvordan kan entreprenører forandre institusjoner hvis deres handlinger, intensjoner og rasjonalitet er alle

betinget av organisasjonen de ønsker å forandre?». Seo og Creed (2002) kalte dette «the paradox of embedded agency», som svarer på debatten mellom entreprenørskap og struktur innenfor institusjonell teori (Battilana og D’aunno, 2009).

Seo og Creed (2002) tar for seg institusjonelt entreprenørskap fra et dialektisk perspektiv. Det vil si at de ser på institusjonell endring som at det vokser ut fra et sett av organisatoriske motsetninger (Seo og Creed, 2002). De bruker disse motsetningene til å forklare hvordan entreprenørene stiller spørsmålstegn ved bestemte tankemønstre og oppfatninger, og hvordan de forsøker å endre disse både hos seg selv og andre. Entreprenørene kan fremstå i flere skikkelser: både individuelle (personer) og kollektive (organisasjoner) (Scott, 2008). Scott (2008) skriver videre at entreprenørenes deltakelse i å skape nye typer organisasjoner krever styring av nye teknologier, utforming av nye rutiner, samt oppnåelse av legitimitet.

Institusjonelt entreprenørskap er relevant i denne avhandlingen fordi det kan hjelpe med å forstå hvordan controllerne innvirker på sin egen rolle og organisasjonen som helhet, og hvordan organisasjonene skaper rammer for hvilken rolle controllerne inntar.

### **3 Metode**

I dette kapittelet vil vi presentere de metodiske valgene som ligger til grunn for vår studie. Vi har utført en empirisk undersøkelse, som innebærer at våre funn er basert på den virkelige verden (Adams, Raeside og Khan, 2014). Vi innleder med å introdusere vårt vitenskapsteoretiske utgangspunkt for denne avhandlingen, som forklarer hvordan vår forforståelse vil påvirke våre valg. Vi vil deretter presentere hvorfor vi har valgt vårt forskningsdesign, hvordan vi har gjennomført datainnsamlingen og hvordan analysen ble utført. Deretter forklarer vi hvilke etiske vurderinger vi har tatt og avslutningsvis diskuteres kvaliteten i vår kvalitative forskning.

#### **3.1 Vitenskapsteoretisk utgangspunkt**

I følge Nyeng (2007) dreier vitenskapsteori seg om hva forskning er, og forskning omhandler å produsere kunnskap om virkeligheten. Han skriver videre at enhver forskningsprosess vil bli preget av forskerens forforståelse. Denne omfatter både vår faglige bakgrunn og de personlige erfaringene vi har. I følge Jacobsen (2005) har vi ontologiske og epistemologiske forutsetninger som ligger til grunn for de metodiske valgene vi tar. Ontologi omhandler hvordan verden faktisk er, mens epistemologi omhandler hvordan vi skal få kunnskap om denne verden (Tjora, 2012). Ontologi kan være objektivistisk eller subjektivistisk. I vår undersøkelse antar vi at sosiale forhold påvirker måten mennesker forstår hendelser, og vi kan derfor si at den bygger på et subjektivt perspektiv.

Det opereres med to retninger innenfor vitenskapsteori, som utgjør positivisme og hermeneutikk. I den positivistiske retningen antas det en objektiv virkelighet, mens det i den hermeneutiske retningen antas at det finnes flere sannheter, at fenomen kan leses på flere måter og at virkeligheten ikke er objektiv (Jacobsen, 2005). Vår studie baseres på at virkeligheten er sosialt konstruert, noe som gir implikasjoner for bl.a. datainnsamlingen og hvilke konklusjoner som trekkes. Bl.a. er kunnskapen om våre intervjudata intersubjektiv, som innebærer at den fremkommer i «en situasjon der flere personer skaper en felles forståelse av virkeligheten» (Tjora, 2012, s. 224). Resultatet av vår datainnsamlingsprosess som vi presenterer består av våre fortolkninger av informantenes oppfatninger og utsagn om erfaringer og egen hverdag.

## 3.2 Valg av forskningsdesign

Forskningsdesignet er en plan for hvordan vi kommer til å gå frem når vi skal samle inn data og besvare vår problemstilling. Det finnes ulike forskningsdesign vi kan anvende for å besvare vår problemstilling, og hvilket som passer vår undersøkelse må ses i sammenheng med denne problemstillingen.

Det er to forskningsmetoder som dominerer litteraturen, kvantitativ og kvalitativ metode (Adams, Raeside og Khan, 2014). Kvantitativ metode er ofte knyttet sammen med ekstensive design ved å undersøke et stort antall enheter for å beskrive, forklare og predikere ved hjelp av tall (Saunders, Lewis og Thornhill, 2016). Kvalitativ forskning utforsker sosiale relasjoner og forklarer virkeligheten slik den er oppfattet av respondentene, og er ofte knyttet til intensive design ved å gå i dybden med noen få respondenter (Adams, Raeside og Khan, 2014). Vår problemstilling er todelt og omhandler hvilke roller controllerne har, samt hvilke faktorer som har betydning for rollen. I vår studie valgte vi en kvalitativ metode fordi vi ville vite hva controllerne selv opplever at de bruker tid på i hverdagen, hvorfor det er slik og hva de opplever er drivere og faktorer bak rollen. Hvilke roller og oppgaver controllerne har og hva som oppleves som driverne bak dette kunne også blitt undersøkt ved hjelp av kvantitativ metode, men for oss var beskrivelser av *hvorfor* et viktig element, hvilket medførte at valget falt på kvalitativ metode.

Vi har valgt å gjennomføre en casestudie for å forsøke og besvare vår problemstilling. Casestudier gir oss muligheten til å forstå økonomistyringsprosessers natur i praksis (Scapens, 1990). Dette gjelder hvilke teknikker, prosedyrer og systemer som blir brukt og på hvilken måte de brukes (Scapens, 1990). En casestudie er dermed en relevant måte for å undersøke hvilken rolle controllerne har i vårt helseforetak og hvilke faktorer som har betydning for rollen. I følge Tjora (2012) er casestudie en utbredt undersøkelsesform som gir en naturlig avgrensning i kvalitative undersøkelser. For oss avgrenses vi til å intervju controllerne i vårt helseforetak og ledere som samhandler med disse og dermed har kjennskap til rollen som controller. En casestudie kan gi et fokus som blir for smalt til å generalisere utenfor det bestemte case, men det er nettopp det unike ved situasjonen som også er hensikten med en casestudie (Adams, Raeside og Khan, 2014). I vår studie er ikke hensikten å generalisere til en stor populasjon, men nettopp fange opp detaljerte og rike beskrivelser av controllerrollen i helseforetak samt faktorer som har betydning for rollen. Valget av case kan gjøres ved at det

skiller seg ut på noen måte, men svært ofte blir valget mer pragmatisk basert på faktorer som tilgjengelighet (Tjora, 2012).

Ved valg av undersøkelsesopplegg skilles det mellom tre ulike typer: eksplorerende, deskriptive og kausale (Saunders, Lewis og Thornhill, 2012). En eksplorativ undersøkelse gir en dypere forståelse av et fenomen og blir ofte brukt for å besvare åpne spørsmål (Jacobsen, 2015). Disse vil være nyttige i tilfeller hvor det finnes begrensede forkunnskaper om temaet og formålet er å få mer generell kunnskap om et fenomen. En deskriptiv undersøkelse vil gi en konkret beskrivelse av et fenomen og egner seg dersom man har en del forkunnskaper om temaet (Jacobsen, 2015), mens en kausal undersøkelse vil egne seg dersom man ønsker å finne årsakssammenhenger mellom ulike variabler (Saunders, Lewis og Thornhill, 2012). Siden vi hadde lite forkunnskaper om controllerrollen i et helseforetak og det finnes begrenset med litteratur om temaet fra før, fant vi det hensiktsmessig å benytte et eksplorativt undersøkelsesopplegg. Vi ønsket å få en dypere forståelse for hvilken rolle controlleren har i helseforetak, samt utforske hvilke faktorer som har betydning for rollen, og det var derfor nødvendig med åpne spørsmål.

### **3.3 Innsamling av data**

I vår studie har vi valgt å gjennomføre dybdeintervju og dokumentstudier. I følge Tjora (2012) er det innenfor kvalitativ forskning tre hovedformer for datainnsamling. De omfatter observasjon, intervju og dokumentstudier. Vi valgte dybdeintervju på grunn av muligheten for å hente ut mye og detaljrik informasjon om controllernes og ledernes opplevelser av controllerrollen og faktorer som har betydning for den. Begrensninger med dybdeintervju er at de ofte tar mye tid og medfører derfor en begrenset størrelse på utvalget, noe som kan senke representativiteten for funnene (Adams, Raeside og Khan, 2014). Vi valgte å utfylle undersøkelsen med en dokumentstudie for å få en forståelse av konteksten intervjuobjektene jobbet innenfor. En dokumentstudie, i stedet for å stille flere spørsmål til respondentene, bidro til mindre belastning på respondentene. I tillegg unngikk vi at svar ble formet av respondentenes begrensede kunnskap om helseforetaket som helhet. Vi vil nedenfor se på hvilke valg vi tok ved innsamlingen av data og hvordan innsamlingen ble utført.

### 3.3.1 Utvalg

Ved innledningen av året kontaktet våre to veiledere en sentral leder i økonomiavdelingen (heretter kalt «Sentral økonomi») ved helseforetaket og avtalte et intervju med denne lederen, hvor vi og veiledere sammen deltok. Dette var et åpent intervju der vi informerte om temaet, og fikk overordnet informasjon om helseforetaket og dets organisering. Vi diskuterte sammen hvilke klinikker som kunne være aktuelle å ha med i studien for best å belyse vårt tema. Vi ønsket å ha et utvalg med stor bredde og ulike kvaliteter for best å belyse problemstillingen vår fra flere vinkler og bidra til et mer utfyllende og representativt utvalg. Vi fikk anledning til å snakke med fire kontrollere ved ulike klinikker og en ved Sentral økonomi, med tilhørende ledere de arbeider tett med som har kunnskap om controllerens rolle. I empirikapittelet er controllerne markert med kodene C1-C5, og lederne med L1-L5.

Vi benyttet snøballmetoden for å komplettere vårt utvalg. For oss innebar dette at den sentrale lederen vi innledningsvis snakket med kontaktet kontrollere vi i samråd mente kunne være aktuelle. Deretter utpekte de ulike controllerne etter hvert ledere de mente hadde god kjennskap til controllerrollen. Det er viktig å være kritisk til at snøballmetoden kan føre til utfordringer ved at de henviser til informanter som er enig med dem selv. Vi anser ikke dette som et stort problem i vår undersøkelse da fire ulike kontrollere pekte ut en leder hver, og den ene controlleren fremhevet at lederen den henviste til hadde sterke meninger om controllerrollen. Vår oppfatning er også at kontrollere og ledere i flere sammenhenger hadde ulike oppfatninger om samme tema, men vi har likevel hatt et kritisk blikk på dette i vår analyse.

Et av ønskene våre var å undersøke faktorer som har hatt og fortsatt har betydning for controllerrollen, og dermed var et krav at flere av informantene hadde vært ansatt i stillingen over noen år. Videre ville vi inkludere klinikker som hadde forskjellig størrelse og forskjellige aktiviteter i daglig drift som f.eks. øyeblikkelig hjelp i kontrast til planlagt hjelp, støttefunksjoner eller integrert klinikk, varierende grad av poliklinikk og inneliggende pasienter, og lignende faktorer som skaper variasjon i utvalget. Sammen valgte vi fire klinikker som passet for å oppfylle kriteriene, samt tilhørende kontrollere ved disse klinikkene som ble forespurt om intervju. Utvalget består av ti informanter og ti dybdeintervju. I tillegg hadde vi et åpent intervju med en sentral leder, og oppfølgingsintervju med en av controllerne i etterkant.



Nedenfor presenteres en oversikt over intervjuene vi gjennomførte.

<b>Dato</b>	<b>Informant</b>	<b>Type intervju</b>	<b>Sted</b>	<b>Varighet</b>
08/01-18	Sentral leder (L1)	Åpent intervju	Helseforetaket	31 min
30/01-18	Sentral leder (L1)	Dybdeintervju	Helseforetaket	64 min
06/02-18	Controller 1 (C1)	Dybdeintervju	Helseforetaket	103 min
06/02-18	Controller 2 (C2)	Dybdeintervju	Helseforetaket	80 min
13/02-18	Controller 3 (C3)	Dybdeintervju	Helseforetaket	88 min
14/02-18	Controller 4 (C4)	Dybdeintervju	Helseforetaket	90 min
27/02-18	Controller 5 (C5)	Dybdeintervju	Helseforetaket	46 min
28/02-18	Leder 2 (L2)	Dybdeintervju	Helseforetaket	55 min
28/02-18	Leder 3 (L3)	Dybdeintervju	Helseforetaket	57 min
12/03-18	Leder 4 (L4)	Dybdeintervju	Helseforetaket	67 min
16/03-18	Leder 5 (L5)	Dybdeintervju	Helseforetaket	47 min
06/04-18	Controller 5 (C5)	Åpent intervju	Helseforetaket	15 min

Tabell 1: Oversikt over intervjuene

### 3.3.2 Tidshorisont

I en undersøkelse skilles det mellom tverrsnittstudier og longitudinelle studier (Saunders, Lewis og Thornhill, 2016). En tverrsnittstudie går inn i et case og ser på hvordan fenomenet arter seg på det bestemte tidspunktet, mens en longitudinell studie undersøker et fenomen over tid. I vårt tilfelle ville det vært interessant å studere endringer i controllerrollen ved helseforetaket over tid for å utfylle informasjonen om hvilke faktorer som har betydning for rollen, men siden dette er en undersøkelse med tidsbegrensning på ett semester var ikke dette gjennomførbart. Vi har derfor studert helseforetaket og undersøkt hvordan controllerne jobber i en tidshorisont på noen få måneder. For å fange opp et endringsperspektiv i rollen for å studere faktorer med betydning for den, har vi derfor etterspurt informantenes meninger om både endringer i rollen og i arbeidsoppgaver, og i tillegg sammenlignet våre funn med tidligere litteratur. utfordringer knyttet til å basere våre funn på deres nåværende oppfatninger om endringer i stedet for å undersøke rollen over tid, kan være at deres hukommelse er upresis eller mangelfull. Dette kan igjen gi feilaktige svar, noe vi har vært oppmerksomme på i analyse og konklusjoner.

### 3.3.3 Intervjuguider

Våre intervjuguider er utviklet med utgangspunkt i det teoretiske rammeverket som ble presentert i forrige kapittel, der vi særlig har anvendt tidligere litteratur om controllerrollen for å utforme spørsmålene. Ulike intervjuguider ble utviklet for å tilpasse spørsmålene til hvem vi skulle snakke med. Vi innledet med å lage intervjuguide til en sentral leder hvor

formålet var å få mer overordnet kunnskap om helseforetaket og økonomifunksjonen, hvordan man fra sentralt hold har tilrettelagt kommunikasjon med controllerne og overordnede synspunkt på hvilken rolle en controller hadde. Etter at dette intervjuet var gjennomført utformet vi en ny intervjuguide for controllerne. Her anvendte vi svarene vi fikk i lederintervjuet i sammenheng med aktuell teori som har bevisstgjort oss om aspekter ved controllerrollen som er sentrale å undersøke. Til denne brukte vi Tjora (2012) sin oversikt over de tre fasene i et intervju – oppvarming, refleksjon og avrunding. Som oppvarming utarbeidet vi enkle spørsmål knyttet til hvilken bakgrunn de hadde – utdanning, arbeidserfaring, hvor lenge de hadde jobbet i stillingen og hvor lenge de hadde jobbet som controller. Refleksjonsfasen danner selve kjernen i intervjuet (Tjora, 2012). Til denne fasen utformet vi spørsmål vi mente var relevante for å belyse vår problemstilling. Vi laget åpne spørsmål slik at controllerne fikk snakke om det de synes var viktig innenfor rammen vi hadde etablert. Vi laget i tillegg en del oppfølgingsspørsmål vi mente var viktige for å sikre informasjon vi ønsket svar på. Spørsmålene var utformet på en slik måte at controllerne skulle svare ut fra egen erfaring og komme med eksempler som de selv har opplevd. Her hadde vi inkludert bl.a. hva de mener om organiseringen av controllerrollen i helseforetaket, hvilken rolle de har i dag og hadde tidligere, personlige egenskaper og ferdigheter, hvordan de samhandler med mellomleder, helsepersonell og ledelsen, og hvordan de tror at rollen kommer til å utvikle seg i fremtiden. Det siste spørsmålet i hvert intervju omhandlet hvorvidt det var andre ting vi ikke hadde snakket om i intervjuet som informantene mente kunne være relevant for controllerrollen ved helseforetaket. Dette innebar at informantene fikk sjansen til å snakke fritt om temaet, noe som reduserte muligheten for at vi ubevisst utelot viktig informasjon vi ikke hadde tenkt på i forkant av intervjuene. Våre intervjuguider er inkludert som vedlegg til denne avhandlingen.

### **3.3.4 Gjennomføring av intervju**

I følge Tjora (2012) er det en viktig forutsetning for å lykkes med et dybdeintervju at man greier å skape en avslappet stemning slik at informanten er komfortabel med å snakke fritt om sine personlige erfaringer. Han mener videre at intervjueren bør tilstrebe å etablere en uformell situasjon hvor det er plass til digresjoner og løsprat. Før intervjuet sendte vi ut informasjon om undersøkelsen slik at informantene fikk sjansen til å forberede seg på temaet. De fikk også selv velge hvor intervjuet ble gjennomført, og alle ønsket at vi skulle komme til deres arbeidssted. Vi avtalte at de skulle sette av ca. 60 minutter for intervjuet, og før vi startet intervjuet presenterte vi oss selv og formålet med undersøkelsen. Vi forsikret oss om at de

hadde lest gjennom informasjonen vi hadde sendt på forhånd og at de signerte samtykkeskjemaet. Vi spurte så om det var greit at vi tok lydopptak av intervjuene. Siden vårt fokus var på controllerne hadde vi flest spørsmål til dem. Det varierte hvor utdypende de var og hvor mange digresjoner de hadde, og intervjuene varte fra 46 minutter til 103 minutter (se tabell 1). De fleste gikk over tiden, men vi valgte å ikke stanse de. Til lederne hadde vi laget kortere intervjuguide og intervjuene varte fra 47 minutter til 67 minutter.

### **3.3.5 Dokumentstudier**

For å kunne forstå organisasjonen og controllerrollen bedre valgte vi å gjøre en dokumentstudie i tillegg til intervjuene. Vi har sett på informasjon som er tilgjengelig fra deres nettside for å danne oss et helhetsbilde av helseforetaket og hvordan det er organisert. I tillegg fikk vi tilgang til stillingsbeskrivelser og månedsrapporter for to av klinikkene som ga oss tilleggsinformasjon om ulike elementer som ble belyst i intervjuene. Vi har inkludert utdrag fra stillingsbeskrivelsene som vedlegg til avhandlingen. For å opprettholde konfidensialiteten valgte vi å ikke legge ved de komplette stillingsbeskrivelsene, og dessuten anonymiserte vi ulike navn. De inneholdt for mye tekst som ville avslørt hvilket helseforetak og hvilke klinikker vi har studert. I utdragene er det ikke fjernet noe av betydning for vår analyse. Vi har i tillegg lest mye litteratur som er skrevet om controllerrollen og deres arbeidsoppgaver, både hvordan denne var formet tidligere og om hvordan det hevdes at den har endret seg.

## **3.4 Analyse av data**

### **3.4.1 Vitenskapelig tilnærming**

Innenfor forskningen skilles det i utgangspunktet mellom to former for vitenskapelige tilnærminger; induktiv og deduktiv (Adams, Raeside og Khan, 2014). En induktiv tilnærming tar utgangspunkt i de empiriske funnene og forsøker å finne en teoretisk forklaring på disse funnene (Saunders, Lewis og Thornhill, 2016). Man går da fra empiri til teori, og denne tilnærmingen passer godt sammen med et eksplorerende formål og et intensivt design, som vi har forklart ovenfor. En deduktiv tilnærming tar derimot utgangspunkt i eksisterende teori og former hypoteser for å teste ulike antakelser (Adams, Raeside og Khan, 2014). Da går man i stedet fra teori til empiri, som krever en presis problemstilling og passer med et ekstensivt design. Induktiv og deduktiv tilnærming er ikke motsetninger, men utfyller heller hverandre,

og det er en tendens til å veksle mellom de ved gjennomføringen av forskning (Adams, Raeside og Khan, 2014).

I vår undersøkelse er en induktiv tilnærming egnet. Vi ønsket å gå inn i undersøkelsen med et åpent sinn til hva vi ville finne om controllerens rolle, noe en spesifikk hypotese ville ha begrenset. Vi ville også ha frihet og mulighet til å undersøke de funnene vi fant underveis som vi mente var interessante, og den induktive tilnærmingen gav oss denne fleksibiliteten. Som beskrevet tidligere hadde eksisterende teori innflytelse på utformingen av vår intervjuguide, men vi stilte åpne spørsmål for å sikre minst mulig påvirkning. Vi brukte i tillegg eksisterende teori da vi tolket empirien i etterkant. Vi så det som hensiktsmessig å ha en slik teoretisk forankring, og vi har derfor valgt en kombinasjon av induktiv og deduktiv tilnærming i tråd med Adams, Raeside og Khan (2014) sine meninger. I litteraturen omtales dette som en abduktiv tilnærming (Dalen, 2011).

### **3.4.2 Transkribering**

Før vi startet analysen av dataene transkriberte vi alle intervjuene. Disse transkriberingene utgjorde 139 dataskrevne sider med tetskrevet tekst. Vi ville forsøke å redusere feil i prosessen og utførte derfor dette så raskt som mulig etter intervjuene var utført. For å gjøre arbeidet enklere og mer nøyaktig valgte vi å ta lydopptak av alle intervjuene vi gjennomførte. Dette sikret at transkriberingene ble fullstendige, i motsetning til kun å ta notater som øker risikoen for å miste viktige opplysninger eller konteksten de er sagt i. Det oppstår likevel problemer når man skal oversette muntlig språk til en skriftlig tekst. Man mister bl.a. ansiktsuttrykk, kroppsspråk, toneleie og trykkplassering. Tjora (2012) påpeker at det er vanskelig å vite hva som er viktig i forkant av intervjuene, slik at man i transkriberingen bør være mer detaljert enn det man tror er nødvendig. Vi var svært detaljerte i transkriberingsprosessen, og skrev ordrett det vi hørte på lydopptakene. Dette inkluderte bl.a. pauser, ufullførte setninger og latter, samt andre ting som også kunne tilføre noe verdifullt til konteksten.

I følge Tjora (2012) kan vi transkribere på bokmål, men vi må da være oppmerksom på dialektord som kan være vanskelig å oversette uten å endre betydningen. Vi valgte å transkribere på bokmål både for å anonymisere informantene men også for å få et mer helhetlig uttrykk i vårt empirikapittel. Våre informanter var flinke til å ordlegge seg og vi føler ikke at vi mistet noe av betydning ved ikke å transkribere på deres dialekt. Dersom de

brukte spesielle uttrykk omformulerte vi ikke disse, men beholdt de for å bevare disse uttrykkenes betydning i konteksten. Det er også vi som både har gjennomført intervjuene, transkribert og analysert de i etterkant. Dette reduserer risikoen for tap av informasjon fordi vi kan sette oss inn i den stemningen som var under intervjuet, og hvilket kroppsspråk og ansiktsuttrykk informantene hadde. Allerede i transkriberingsprosessen valgte vi å anonymisere informantene ved å gi dem koder i stedet for navn (se tabell 1). Alle transkriberingene ble så sendt ut til de respektive informantene slik at de fikk mulighet til å gjøre endringer. De fleste godkjente transkriberingen uten endringer, mens noen få ønsket å presisere hva de hadde ment med enkelte utsagn og korrigere enkelte kommentarer som hadde blitt uttrykt noe annerledes enn de hadde ment. Vi korrigerer deretter transkriberingene etter deres kommentarer.

### **3.4.3 Koding og identifisering av tema ved bruk av analyseverktøy**

Da alle transkriberingene var godkjente og korrigerer lastet vi de opp i analyseprogrammet NVivo. Dette er et analyseverktøy for kvalitativ forskning, og vi brukte det for å organisere, strukturere og analysere våre empiriske data. Mer spesifikt gjennomgikk vi alle transkriberingene systematisk, og kodet alt av dette datamaterialet inn i koder basert på hva informantene snakket om. I tråd med vår abduktive tilnærming hentet vi noe inspirasjon fra vårt teorigrunnlag da vi navnga kodene, noe som ble naturlig da intervjuguidene er utformet ved hjelp av det teoretiske rammeverket. Vi brukte allikevel for det meste koder basert på de temaene som gikk igjen hos informantene uavhengig av teori. Den første omgangen med koding resulterte i 16 overordnede koder med utgangspunkt i temaene fra intervjuguiden. Siden informantene omtalte mange ulike ting og hadde flere ulike vinklinger for hvert spørsmål i intervjuguiden, så vi deretter behovet for å lage mange flere underkoder. Det totale antallet underkoder ble dermed 79 stykker. Vi inkluderte også koder for konsekvent å skille kontrollernes utsagn fra ledernes, da vi tidlig vurderte dette som viktig for oss videre i analyseprosessen.

Underveis i kodingen så vi tendenser til at ulike overordnede synspunkter og temaer hyppig gikk igjen, og dermed ble prosessen med å identifisere hvilke tema som var relevante for vår problemstilling innledet slik. Da vi i tillegg nøye gjennomgikk alle kodene i etterkant, sorterte vi ut de vi ikke fant relevante for videre analyse. Slik gjensto temaer som kunne belyse problemstillingen, og disse temaene presenterer vi i empirikapittelet.

Ved hjelp av koding og identifisering av temaer i NVivo sikret vi en ryddig og strukturert oversikt over vårt empiriske materiale. Dette var et verdifullt hjelpemiddel i prosessen med å sortere og presentere empiri som var relevant for vår problemstilling, samt for den påfølgende analyseprosessen.

### **3.5 Etiske vurderinger i forskningen**

I enhver forskning har forskeren et etisk ansvar for å utføre arbeidet med ærlighet og integritet (Adams, Raeside og Khan, 2014). Dette gjelder i alle delene av forskningen og er en viktig forutsetning for relasjonen mellom forskere, og tilliten andre mennesker har til det som publiseres av forskning. Vi meldte vårt forskningsprosjekt til Norsk senter for forskningsdata (NSD) før vi startet innsamlingsprosessen, og fikk dette raskt godkjent. Nedenfor beskriver vi ulike grep vi har gjennomført knyttet til etiske vurderinger.

#### **3.5.1 Informert samtykke**

I forkant av intervjuene sendte vi ut et informasjonsskriv på e-post som ga en beskrivelse av studiens formål og hvilke tema vi kom til å ta opp, samt at deltakelsen er frivillig og at informantene kan trekke seg fra studien når som helst. Der lå det også med et samtykkeskjema som noen returnerte på e-post mens andre leverte til oss da vi ankom intervjuet. Før vi startet intervjuet presenterte vi oppgaven vår mer utfyllende, og gjentok at intervjuet er helt frivillig. Vi informerte også om at vi kom til å sende transkriberingen i etterkant, hvorpå de hadde mulighet til å komme med korrigeringer. I følge Jacobsen (2005) er den grunnleggende forutsetningen for informert samtykke at det er gitt tilstrekkelig informasjon om studiens formål og at deltakelsen er frivillig, hvilket vi mener vi har oppnådd ved å gjennomføre disse nevnte tiltak.

#### **3.5.2 Konfidensialitet**

I samtykkeskjemaet ble det opplyst om at alt av personopplysninger ville bli behandlet konfidensielt. Vi informerte om at vi ikke kom til å bruke navn eller hvilken klinikk de jobbet ved, men at de kan bli gjenkjent av personer med særskilt kjennskap til undersøkelsen, helseforetaket, klinikkene og controllerrollen. Dette ble også presisert i intervjusituasjonen. I etterkant bestemte vi oss for å anonymisere hvilket helseforetak studien er utført ved for å

styrke konfidensialiteten ytterligere. Heretter omtaler vi dermed helseforetaket i studien som «Helseforetaket».

### **3.6 Kvalitet i kvalitativ forskning**

Ved utførelsen av en studie er det viktig å ha et kritisk blikk på egen forskning for å sikre en høy kvalitet på de data man har samlet inn. I følge Leseth og Tellmann (2014) vil kvaliteten på en kvalitativ undersøkelse avhenge av datainnsamlingens troverdighet (reliabilitet), gyldigheten av datatolkningen (validitet) og hvorvidt resultatene kan overføres. Vi vil her forklare hva som legges i disse begrepene, og hvordan vi har håndtert de i vår studie.

#### **3.6.1 Reliabilitet**

Reliabilitet handler om studiens pålitelighet, og vil avhenge av nøyaktigheten i datamaterialet (Saunders, Lewis og Thornhill, 2009). Tjora (2012) skriver at det ideelle er nøytrale eller objektive observatører, men at forskeren alltid vil ha et eller annet engasjement i temaet det forskes på som vil påvirke resultatene. Vårt mål har vært å være mest mulig objektive, men både utvalget av kilder i litteraturen, og analysen og fortolkningen av innholdet vil være subjektiv og preget av vår referanseramme. I tillegg vil utformingen av intervjuguide og vinklingen vår ved innhenting av data være preget av vår forforståelse, studiebakgrunn samt utvalget av kilder i litteraturen. Intervjuguiden kunne f.eks. ha omfattet andre spørsmål dersom vi hadde benyttet et annet teoretisk rammeverk. Kvalitative forskningsprosesser kan være troverdige selv om forskningsprosessen er påvirket av forskerens nærhet, men det krever at man er åpen og redegjør for den effekten rollen har i de ulike stadiene (Leseth og Tellmann, 2014).

For å sikre påliteligheten i undersøkelsen mener Leseth og Tellmann (2014) at man må være transparent. Det vil si at man evner å være åpen om og begrunne alle de metodiske valgene som er gjort i forskningsprosessen. Dette har vi forsøkt å oppfylle i dette metodekapittelet, ved å forklare alle stegene i vår prosess og begrunnet hvorfor vi har tatt våre valg. Videre er det en kritisk forutsetning for påliteligheten at man har en refleksiv holdning til at forskningen vil være preget av ens egen forforståelse (Leseth og Tellmann, 2014). Refleksivitet innebærer at man ser hvilken betydning ens egen rolle har i hele forskningsprosessen. Ingen av oss har et personlig kjennskap til hverken informantene eller helseforetaket, men gjennom vår studietid

har vi hatt forelesninger og lest bøker som har formet vår oppfatning. I tillegg har vi lest oss opp på litteratur som har formet vår prosess, bl.a. i utformingen av intervjuguider som i stor grad legger føringer for hvilke data vi samler inn, men også i analysen der vi ser våre funn i lys av det teoretiske rammeverket vi har anvendt.

Alle våre respondenter er intervjuet i deres naturlige miljø på deres egen arbeidsplass, noe som gjør de mer bekvem enn hvis de hadde kommet til for eksempel vårt studiested. Dette er en faktor som øker sannsynligheten for at vi får sanne svar fordi undersøkelses- og konteksteffektene kan ha betydning for påliteligheten i en kvalitativ undersøkelse (Jacobsen, 2005). Vi gjorde lydopptak av alle intervjuene for å kunne ha den fulle oppmerksomheten rettet mot intervjuobjektet uten at vi gikk glipp av noe. Ved starten av intervjuet spurte vi respondentene om dette var greit, noe alle umiddelbart godtok, og la deretter en liten opptaker på midten av bordet. Tjora (2012) poengterer at ved bruk av lydopptak kan det føles som man trenger seg voldsomt inn på andres territorium, men at dette stort sett bare er et oppstartsproblem. I de fleste intervjuene virket det ikke som om de brydde seg om at de ble tatt opp, men en respondent snakket merkbart friere når opptaket ble skrudd av. Vi transkriberte intervjuene så raskt som mulig etter intervjuet mens det fortsatt var friskt i minne. Disse ble transkribert ord for ord slik at vi ikke skulle utelukke noe før analysen, samt at de ble ettersendt til informantene for å sikre at de hadde fått uttrykt ting slik de hadde ment og at ingen misforståelser hadde oppstått.

Tjora (2012, s.206) mener at man kan stille det samme spørsmålet i en kvalitativ undersøkelse som i en kvantitativ undersøkelse: «Ville resultatet blitt det samme dersom en annen gjorde den samme jobben?». Han utdyper at det ikke trengs et klart «ja» for å ha høy pålitelighet, men at man må redegjøre for hvilke faktorer som trekker i begge retninger. For vår del hadde vi lite kunnskap om både helseforetak og controllerrollen, og vi hadde heller ingen bekjenskaper ved helseforetaket. Vår bakgrunn består av vår økonomiske og administrative utdanning, og vi leste en del teori rundt avhandlingens tema før vi startet datainnsamlingen. I forkant av analyseprosessen leste vi oss ytterligere opp på teori og dannet oss noen meninger underveis i intervjuprosessen, noe som kan ha påvirket resultatet. Likevel mener vi at vårt svar tenderer mot «ja, resultatet hadde blitt det samme om noen andre gjorde jobben».



### 3.6.2 Validitet og overførbarhet

Validitet i kvalitative undersøkelser handler om i hvilken grad undersøkelsens funn reflekterer formålet med studien og representerer virkeligheten på en riktig måte (Johannessen, Tufte og Kristoffersen, 2006). Med andre ord: får vi svar på det vi lurer på, og er svarene vi får riktige? Casestudier har blitt kritisert for å ha lav begrepsvaliditet. Begrepsvaliditet omhandler at de begreper og teorier vi bruker samsvarer med den virkeligheten som studeres (Leseth og Tellmann, 2014). For å gi leseren en mulighet for å vurdere dette, har vi redegjort for våre valg av begreper i innledningen og for vår teori i teoridelen.

Vi kan skille mellom intern og ekstern validitet. Intern validitet går ut på hvorvidt våre funn er riktige og om beskrivelsene vi får er sanne (Jacobsen, 2015). Vi har gjennom hele prosessen vært bevisste på at informantene kan ha oppgitt feil informasjon, og at forskjellige personer har forskjellige oppfatninger av den samme situasjonen. Vi opplevde at informantene var åpne og engasjerte, og vi mener dette viser en ambisjon om å gi riktig informasjon.

Halvparten av informantene vi har intervjuet i vår undersøkelse kan betraktes som førstehåndskilder, da de er kontrollere som har rollen vi undersøker. I følge Jacobsen (2005) er det viktig at vi har fått tak i de riktige informantene slik at vi får mest mulig relevant informasjon om det vi undersøker. Vi har også intervjuet informanter i lederposisjoner. Dette ble gjort for nettopp å fange opp andres oppfatning om rollen vi ønsket å studere og dermed inkludere flere perspektiver for å utfylle avhandlingen vår. I empiri- og analysekapittelet har vi konsekvent skilt mellom hva som er innehaverne av rollen sine utsagn og ledere som samhandler med rollen sine utsagn.

En leder ved Sentral økonomi foretok utvelgelsen av hvilke klinikker vi burde inkludere i studien, og kontrollene selv anbefalte hvilken leder ved klinikken vi burde snakke med. Dette medfører en mulighet for at utvalget vårt er skjevt, og utgjør en potensiell svakhet i studiens validitet. Derimot har vi i tillegg til intervjuene utført en dokumentstudie for å forstå organisasjonen som en helhet og rollen kontrollene har. Saunders, Lewis og Thornhill (2012) mener at ved å tilegne seg innsikt i både konteksten og om fenomenene vil den interne validiteten bli styrket. Da vi hadde gjennomført et visst antall intervjuer, opplevde vi å nå et metningspunkt der informantene stort sett kom med informasjon og synspunkter vi allerede

hadde hørt tidligere fra andre informanter. Vi opplever dermed at vi har samlet inn relevant data uten å ha gått glipp av mye vesentlig, og at dette styrker studiens validitet.

Vi har utført en kvalitativ casestudie med få informanter, noe som skaper betydelige begrensninger for å generalisere utenfor vårt case. Ekstern validitet i kvalitative studier handler derimot om overføring av kunnskap heller enn generalisering (Saunders, Lewis og Thornhill, 2016). En overføring av kunnskap har skjedd dersom undersøkelsen har etablert beskrivelser, fortolkninger og forklaringer som er nyttige i andre kontekster enn det som har blitt studert (Johannessen, Tufte og Kristoffersen, 2006). Vår oppfatning er at vår studie kan være relevant for helseforetak utenfor vår kontekst. Selv om den ikke vil være direkte overførbart mener vi at flere av våre funn ikke nødvendigvis kun er knyttet til vårt spesifikke helseforetak, da mange av helseforetakene bl.a. omfatter relativt like omgivelser og kan tenkes å ha lignende utfordringer. I tillegg kan studien være relevant for å bidra til kunnskap omkring andre kontekster preget av NPM-inspirerte reformer, da dette er sentralt i noen av våre funn.

### **3.7 Oppsummering**

Forskning handler om å skape troverdige resultater. I følge Tjora (2012) omhandler dette generering av systematiske analyser av empiriske data gjennom et nøye gjennomtenkt design, samt godt begrunnede tolkninger ut fra dataene. Vi har i dette kapitlet forsøkt å være utfyllende og begrunne hvilke ulike valg vi har tatt gjennom vår forskningsprosess, for å øke troverdigheten av vårt bidrag til kunnskap og innsikt i controllerrollen i helseforetak. Det er også viktig at de metodiske valgene vi tar passer sammen slik at vi viser en logikk gjennom hele avhandlingen. Vi mener våre valg av forskningsdesign, undersøkelsesopplegg, metode, tilnærming og innsamling av data, slik det er forklart i dette kapitlet, skaper en slik logisk helhet. I neste kapittel presenterer vi vårt datamateriale og våre funn.

## 4 Empiri

I dette kapitlet presenteres helseforetaket vi har gjennomført vår studie ved. Vi omtaler det som «Helseforetaket» av konfidensialitetshensyn. Vi innleder med en kontekstbeskrivelse og beskriver deretter forhold rundt controllerne og deres rolle samt andre faktorer med betydning for controllerrollen. Kapitlet avsluttes med et sammendrag av de funn vi har gjort.

### 4.1 Kontekstbeskrivelse

Dette delkapitlet beskriver konteksten controllerne ved Helseforetaket arbeider i. Vi innleder med en overordnet gjennomgang av organiseringen av Helseforetaket og controllerne, svært kortfattet som følge av behovet for anonymisering. Videre beskrives forhold i klinikkene. Vi argumenterer for at dette er områder i konteksten som har betydning for rollen som controller ved Helseforetaket.

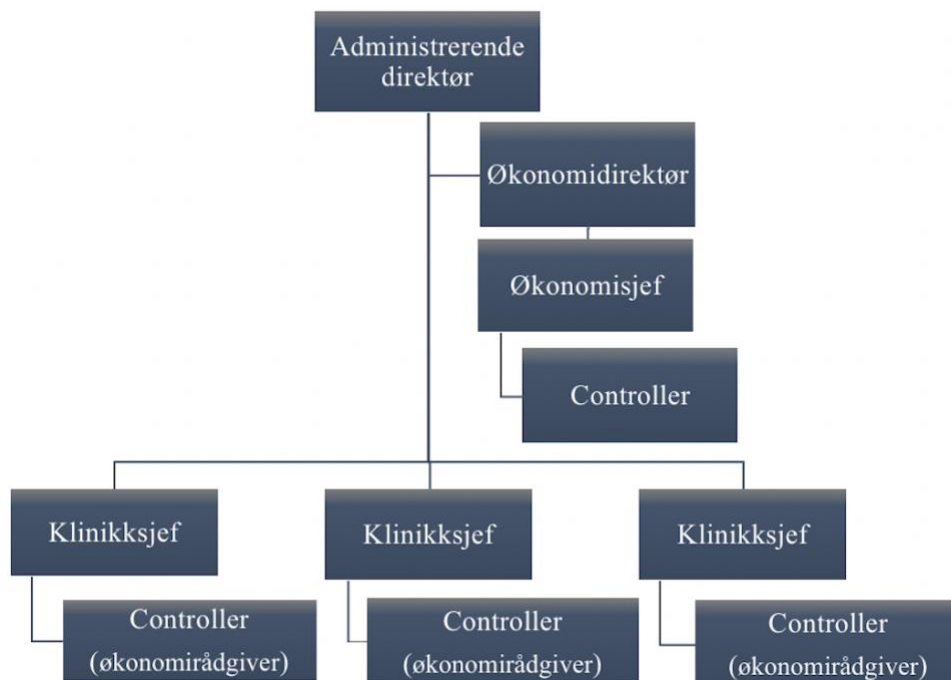
#### 4.1.1 Helseforetakets organisering

1. januar 2002 trådte *helseforetaksreformen* av 2001 i kraft. Ansvaret for landets sykehus ble da overført til Staten og sykehusene ble organisert i helseforetak med regionale helseforetak som overbygning (Helseforetak, 2009). Nye organisasjonsmodeller og styringssystemer ble implementert i helseforetakene på alle nivå (Grønlie, 2015).

Helseforetakets øverste leder er administrerende direktør. Ledernivåene under er ved klinikkene, og består av lederlinje 2 som utgjør klinikksjefene, linje 3 som består av avdelingslederne, samt linje 4 som utgjør seksjonslederne. En av stabsavdelingene ved Helseforetaket er økonomiavdelingen, som vi allerede har omtalt som «Sentral økonomi». Økonomidirektøren har ansvar for Sentral økonomi og i tillegg bl.a. regnskap. Sentral økonomi følges opp av og har jevnlig dialog med det regionale helseforetaket som Helseforetaket er underlagt, heretter kalt RHF. De sender månedlig statusrapport til RHF og rapporterer i tillegg andre økonomi- og kvalitetsindikatorer. RHF er vanligvis de som initierer større endringer og innføring av nye systemer ved Helseforetaket, også de som angår økonomi. Det foreligger i tillegg en egen IT-enhet ved Helseforetaket som har ansvaret for all IKT. Det innføres ingen nye IT-systemer hos Helseforetaket uten at de andre helseforetakene i regionen er involvert.

#### 4.1.2 Controllernes organisering

De fleste controllerne ved Helseforetaket er ansatt ved de ulike klinikkene i en desentralisert struktur, mens noen få arbeider ved Sentral økonomi. Desentraliseringen ble initiert etter at helseforetaksreformen ble innført i 2002. Controllerne ansatt ved klinikkene har klinikkssjef som nærmeste leder. De ved Sentral økonomi rapporterer til økonomisjef, som er underlagt økonomidirektør. Alle controllerne og økonomiledere inngår i et økonominettverk som har et månedlig nettverksmøte i tillegg til at de årlig har et todagers seminar. Nedenfor følger en figur som viser controllernes organisatoriske plassering.



Figur 2: Controllernes plassering i organisasjonen

Desentraliserte controllerne inngår i klinikkssjefens stab sammen med en personlrådgiver og en administrasjonskoordinator. Controlleren skal formelt fungere som rådgiver for klinikkssjef. I praksis ser vi at de i tillegg har en rådgivningsfunksjon for flere av mellomlederne i klinikken. De fleste av controllerne har ansvar for én klinikk hver, mens noen få har ansvar for to.

Den desentraliserte controllerstrukturen er et tema informantene er opptatte av og har ulike meninger om. En informant kommenterer at det jevnlig diskuteres hvorvidt denne desentraliserte strukturen skal bestå, eller om controllerne heller burde sentraliseres i Sentral økonomi. Sentralisert organisering praktiseres i flere andre helseforetak. Flertallet av våre

informanter, både kontrollere og ledere, ser hovedsakelig fordeler ved en desentralisert struktur. Fordelene som nevnes er for det første nærhet til driften i klinikkene og dermed større mulighet for å tilegne seg kunnskap om virksomheten og være en nær rådgiver, sparringpartner og støtte for klinikkjef og avdelingsledere. Videre fremheves hvordan muligheten styrkes for å øke disse ledernes bevissthet rundt økonomistyring samt for å iverksette tiltak hurtigere dersom det er nødvendig. En av lederne uttrykker seg slik:

*Jeg håper inderlig at man ikke tar [controlleren] bort fra klinikkene, det er mitt største ønske. Man diskuterer jo alltid om økonomirådgiverne skal sitte på klinikk eller skal man sette de tilbake igjen i en sentral avdeling. Og da blir avstanden for stor. Vi trenger økonomirådgiver i det daglige, og det vet jeg fordi jeg har jobbet med begge de løsningene. Det er en helt annen mulighet for en klinikkjef til å påvirke økonomien på godt og vondt ved at økonomirådgiver er nær. (L2)*

Noen av informantene ser også negative sider ved den desentraliserte strukturen. To av dem nevner at det kan være vanskelig for kontrolleren å forholde seg objektivt til den økonomiske helheten ved Helseforetaket når den har så stor nærhet til sin klinikk. En annen mener at effektiviteten reduseres siden hver controller utfører samme oppgaver parallelt, og at en alternativ organisering kunne gitt stordriftsfordeler. Flere informanter vektlegger hvordan det økonomiske fagmiljøet taper noe på at kontrollerne er så spredt og møtes relativt sjelden i en desentralisert struktur. En av kontrollerne sier:

*Utfordringen kommer når vi, økonomirådgiverne, ønsker å ha et mer... Å få påfyll av faget. [...] Så jeg savner litt den der muligheten hvor du faktisk deler kunnskap og står litt sterkere sammen. (C3)*

#### **4.1.3 Finansieringsstruktur**

Inntektssiden for helseforetak omfatter hovedsakelig to omtrent like store finansieringskilder, basisbevilgning og innsatsstyrt finansiering (ISF). ISF er en aktivitetsbasert finansiering mens basisbevilgningen er uavhengig av klinikkens aktivitet (Helsedirektoratet, 2018a).

Aktiviteten i klinikkene, og dermed om lag halvparten av inntektene, defineres og måles av pasientklassifiseringssystemet Diagnoserelaterte grupper (DRG). Hvert opphold eller konsultasjon gir et antall DRG-poeng, som igjen gir en viss finansiell godtgjørelse (Helsedirektoratet, 2018b).

#### 4.1.4 Klinikken

Klinikken omfatter ulike fagfelt, ansvarsområder og arbeidsoppgaver. Noen av klinikken tilbyr kun polikliniske tjenester, andre tilbyr dagkirurgi i tillegg, mens andre igjen også har innleggelser. Noen klinikker tilbyr kun planlagte operasjoner og konsultasjoner, mens andre også tilbyr øyeblikkelig hjelp. Noen har daglig samarbeid og involvering med andre klinikker som de kjøper tjenester fra, mens andre fungerer som støtteklinikk og tilbyr tjenester. Klinikken varierer mye i størrelse, fra hundrevis av ansatte til betydelig færre. I tillegg varierer klinikkenes økonomiske situasjon. Noen går med overskudd mens andre går med underskudd, også over tid. Flere av informantene poengterer at disse særtrekkene ved klinikken påvirker controllerrollen innenfor hver enkelt klinikk.

I vår studie har vi intervjuet informanter som representerer fire ulike klinikker, der klinikken varierer på ulikt vis. Her følger en oversikt over disse klinikken.

<b>Klinikk</b>	<b>Størrelse</b>	<b>Type tilbud</b>	<b>Varighet tilbud</b>	<b>Støtteklinikk</b>
<b>Klinikk 1</b>	Liten	Planlagt behandling	Poliklinikk	Ja
<b>Klinikk 2</b>	Stor	Planlagt og øyeblikkelig hjelp	Innleggelse, dagbehandling og poliklinikk	Nei
<b>Klinikk 3</b>	Stor	Planlagt og øyeblikkelig hjelp	Innleggelse og poliklinikk	Nei
<b>Klinikk 4</b>	Mellomstor	Planlagt og øyeblikkelig hjelp	Innleggelse, dagbehandling og poliklinikk	Nei

*Tabell 2: Oversikt over klinikken*

## 4.2 Controllerne ved Helseforetaket

I dette underkapittelet presenteres forhold som fra ulike perspektiver beskriver rollen som controller ved Helseforetaket. Med bakgrunn i beskrivelser og operasjonalisering av controllerens roller fra tidligere litteratur om temaet, opplever vi forholdene nedenfor som mest relevante for å beskrive controllerrollen i vår case. Roller beskrives ofte med utgangspunkt i arbeidsoppgaver og ansvarsområder. Innledningsvis vil vi dermed kartlegge controllernes ansvarsområder og tilhørende arbeidsoppgaver. Deretter presenteres controllernes kompetanser, hvor formell utdanning, personlige egenskaper og ferdigheter, samt kunnskap om virksomheten omtales. Avslutningsvis beskriver vi hvordan controllerne samarbeider og kommuniserer internt og overfor øvrige interessenter.

#### 4.2.1 Ansvarsområder og arbeidsoppgaver

De desentraliserte controllerne ved klinikkene rapporterer til klinikkensjef men er også et bindeledd til Sentral økonomi. De sender inn månedlige rapporter til, og har jevnlig kontakt med Sentral økonomi. De fleste controllerne sier at de har stor frihet til å styre sin egen arbeidsdag og legge den opp slik de ønsker. Controllernes ansvarsområder omfatter hovedsakelig å registrere økonomitransaksjoner i ERP-systemet, budsjettere og rapportere økonomi, aktivitet og avvik, utarbeide god styringsinformasjon samt påvirke ressursforbruk og økonomi. Nedenfor omtales også de tilhørende arbeidsoppgavene nærmere. I tillegg vurderes påvirkningsmulighet og påvirkningskraft controllerne har overfor ulike nivå i organisasjonen, før vi avslutningsvis presenterer informantenes vurderinger av controllernes viktigste ansvarsområder og arbeidsoppgaver.

##### ***Registrering av økonomidata og -transaksjoner i ERP-systemet***

Controllerne oppgir at de bruker mye tid på å registrere bilag, økonomidata og økonomitransaksjoner i ERP-systemet. Slike typer oppgaver kan knyttes til forskningslitteraturens beskrivelser av den tradisjonelle controllerrollen. De fleste controllerne mener at denne type oppgaver krever for mye tid, og de ønsker å effektivisere denne prosessen til fordel for andre oppgaver. Én mener at kvaliteten på økonomiske data kan forbedres dersom oppgaven samles på færre hender.

*Dessverre så består arbeidsdagen litt for mye av det som jeg kaller produksjon. Behandling av bilag, anvisning av regninger, finne i tall for noen som lurer på noe og gjerne tall som jeg ikke har bruk for selv. [...] Også tror jeg jo at sykehuset hadde vært tjent med å ta tak i det her produksjonstullet som vi sitter og holder på med. Det er ikke det at det er tull å produsere bilag, men det er tull at det sitter femti stykker og gjør det. Det blir ikke noe bedre kvalitet av det, det blir dårligere. (C4)*

Andre oppgaver som inngår i denne kategorien er godkjenning av innkjøpsordrer, fakturahåndtering, kvalitetssikring av bokføringen, godkjenning av lønn samt beregning av lønn tilknyttet ulikt forsknings- og prosjektarbeid. Controllerne oppgir i tillegg at en stor del av arbeidet består av forberedelser mot månedsavslutning og rapportering, der de sørger for at det i ERP-systemet ligger et ferdig månedsresultat de kan rapportere. De holder bl.a. oversikt over aktivitetsdata, koder DRG-poeng og estimerer forhåndstall som må periodiseres inn i regnskapet.

Controllerne er superbrukere i det nye ERP-systemet. De har dermed en viktig og til dels tidkrevende rolle i å bistå ledere og annet helsepersonell med brukerstøtte.

### ***Utarbeide budsjett og rapportere økonomi, aktivitet og avvik***

På forsommeren blir rammen for budsjettet tilgjengelig, med de prinsipper som ligger til grunn. Controllerne samarbeider med Sentral økonomi i utarbeidelsen av budsjettet og dermed mål- og sammenligningsgrunnlag for påfølgende år. Controllerne initierer og gjennomfører imidlertid budsjettprosessen innenfor sine respektive klinikker i samarbeid med klinikkens sjef. En betydelig del av arbeidsoppgaven er å samle inn budsjettforutsetninger og disponere tildelt finansiering innad i egen klinikk. I tillegg sammenstiller de budsjettet med hensyn til de overordnede krav. På høsten leverer de inn et budsjettforslag med tallmateriale og beskrivelse av nye tiltak og utfordringer ved klinikken. Deretter gjennomgås dette i møter med Sentral økonomi, som behandler grunnlaget og setter de endelige rammene for hele Helseforetaket. De øvrige ledernivåene innad i klinikken involveres imidlertid tilsynelatende i liten grad i budsjettprosessen. Noen opplever at de ikke får kommunisert og hørt sine behov for hvordan midlene disponeres i budsjettet, at budsjettprosessen er relativt låst og at dette bidrar til manglende felles forståelse for økonomi og aktivitet i klinikken.

En annen sentral arbeidsoppgave er rapportering. Controlleren samler inn og sammenstiller data i en månedsrapport som distribueres til Sentral økonomi. Det kommenteres at innsamlings- og sammenstillingsfasen av rapporteringsprosessen er preget av arbeid i ulike systemer som ikke kommuniserer med hverandre, og at de dermed må sitte med egne regneark og samle data fra de mange ulike kildene. Rapporteringen omfatter data vedrørende klinikkens aktivitet, økonomi, personalforbruk og sykefravær og engasjerer dermed controllerne i både finansiell og ikke-finansiell informasjon samt enkle avvikanalyser. Dersom klinikken har negativt avvik mot budsjett inngår det som del av rapporten å angi resultatforbedrende tiltak for å oppnå balanse. I tillegg inneholder rapporten ulike effektivitetsindikatorer som bl.a. viser endringen fra et år til det neste. Controllerne har ansvar for rapporten bortsett fra et siste punkt som er «klinikkens sjefs kommentar». De fleste informantene opplyser at månedsrapporten utnyttes internt i styringen ved klinikken.

Informantene konstaterer at de to arbeidsområdene ovenfor, registrering av økonomidata og økonomitransaksjoner i ERP-systemet samt budsjett og rapportering, belegger hovedtyngden



av controllernes arbeidstid. I likhet med arbeid i ERP-systemet, er også budsjett- og rapporteringsarbeid sentrale arbeidsoppgaver som forskningslitteraturen tilordner den tradisjonelle controllerrollen.

### ***Utarbeide styringsinformasjon samt påvirke ressursforbruk og økonomi***

Controllerne framstiller styringsdata og analyserer. Det utarbeides bl.a. mer avanserte avviksanalyser, kostnadsanalyser og risikoanalyser, og rapporteringsprosessen er for mange også en anledning til å bedrive analysearbeid. Her gjennomgås budsjett og mål, produksjonen overvåkes og en analyserer hvordan klinikken presterer og kan følgelig vurdere hvorvidt forbedringstiltak er nødvendig eller ønskelig. Controlleren bidrar dermed gjennom å være en støtte for klinikkjefen og avdelingslederne. Slikt arbeid kan i tråd med forskningslitteraturen tilordnes controllerens mer moderne og avanserte arbeidsoppgaver. Flere informanter framhever analysearbeidet som foregår i tilknytning til rapporteringsprosessen.

*Jeg vil ikke kalle [månedsrapporteringen] produksjon, fordi det gir en gylden anledning til å gå gjennom å se over hvordan vi forholder oss til budsjettet. Er vi der vi skal være, eller bør vi gjøre noen justeringer. I min rolle så følger jeg også med avdelingene, slik at min jobb er også å si fra til [klinikkjef] at nå, den avdelingen der, nå må vi spørre dem hva er det som skjer på lønnsiden der. Eller den avdelingen der, det er for dårlig aktivitet og ventetiden fyker opp. Så jeg er en kilde til å levere styringsdata, både til min sjef [klinikkjef] og til avdelingsjefene. (C4)*

Et sentralt ansvarsområde er rådgivning til klinikkjef og avdelingsledere. Flere av lederne kommenterer hvordan controlleren er en av deres nærmeste sparringpartnere i økonomiske saker og at de har en tett, daglig dialog om bl.a. drift. En leder forteller at den støtter seg mye på controller for å sikre gode beslutninger når den selv ikke har tilstrekkelig økonomisk kompetanse.

*[Controlleren] er også min viktigste rådgiver, sparringpartner og diskusjonspartner når det gjelder smarte løsninger for hvordan håndtere økonomien på en god måte. Så jeg har et veldig godt og tett forhold til [controlleren] og vi samarbeider godt. Og for meg er det viktig [...] jeg er ikke utdannet noen økonom, og den kunnskapen har [controlleren] og øser av sin kunnskap og hjelper meg med ting som skal gjøres. (L2)*

De bistår også klinikkjef og andre ledere ved klinikken som etterspør årsaker bak tall og resultater, samt analyserer tiltak som lederne selv initierer.

*For hvis de kommer og sier at «Nei, nå har vi funnet på noe glupt». [...] Så da må jeg gå til pulten og gjøre en beregning, jeg må finne ut hvilken type pasientgruppe snakker vi om, hvordan de blir kodet, hvor mye inntekter de vil gi, hva kostnadene blir. (C3)*

I samme gate som rådgivning ligger medvirkning til forbedringsarbeid. Et element er å motivere ledere til aktiv økonomistyring, herunder å kommunisere resultater, ressursforbruk og effektivitet på avdelingsnivå. En av lederne i en klinikk presiserer hvordan dens controller bidrar til økt forståelse for økonomiske forhold på avdelingsnivå, slik at lederne har forutsetninger for bedre å kunne påvirke egen økonomisk situasjon i klinikken. En av controllerne påpeker også at den har en slik rolle:

*Dersom varekostnadene har gått mye opp så tar jeg initiativ til at vi holder fokus på dette i de neste månedlige oppfølgingsmøtene med avdelingene. [...] Jeg føler egentlig selv at jeg styrer dette mye selv, og i samtale med klinikkjefen finner jeg ut for eksempel hvilke to avdelinger som har problemer nå som skal ha hovedfokus den neste tiden. (C2)*

Noen av controllerne forteller at tiltak ofte foreslås gjennom dialog og møter med ulike ledere ved klinikken. Flere av lederne bekrefter dette og nevner at de ofte har idéudgnader sammen for å finne lønnsomme tiltak, og at controlleren kommer med innspill omkring ulike forhold som kan ha betydning for økonomi og drift.

Strategirelatert arbeid nevnes bare av enkelte kontrollere, bl.a. kartlegging av fremtidige rammebetingelser og avdekking av langsiktige endringsbehov. Videre nevnes prosjekter tilknyttet langsiktig effektiviseringsarbeid ved klinikken samt investeringsmøter med et langsiktig perspektiv.

Vi finner altså mange eksempler på at controllerne utøver ansvar som omfatter påvirkning av økonomi, ressursforbruk og tiltaksarbeid samt utarbeidelse av god styringsinformasjon. Dette er områder som inngår i de nye og mer moderne controllerrollene som litteraturen beskriver har vokst fram. Inntrykket fra intervjuobjektene er imidlertid at slike arbeidsoppgaver totalt sett ikke utgjør en stor del av controllerens arbeidstid. Vi ser også at denne type arbeid etterlyses i større grad av controllerne selv og ledere både ved klinikk og innenfor Sentral økonomi. Controllerne etterspør mer tid til å analysere data de henter inn, og forteller at rapporteringsoppgaven prioriteres og etterlater liten tid til analytisk arbeid. Etterspørselen illustreres fra både controllernes og ledernes side nedenfor:

*[...] for å si det sånn, av min 100%-stilling så er det veldig lite som jeg bruker til å faktisk drive med analyse. Paradoksalt. Men årsaken er at vi har systemer som gjør det krevende å hente inn oversikten. Så jeg bruker mer tid på å hente inn, enn å faktisk analysere det jeg har hentet inn. (C3)*

*[Leder ønsker] Mindre telling og mer analyse. Hvis jeg skulle være sånn enten-eller-orientert ja. For som jeg sier, i dag finnes det alt fra Excel-programmer til avanserte regnskapsprogrammer som hjelper deg å telle. Du kan jo få data bare ved å trykke på en knapp. Men det å omsette det til analytiske ting, det skal du ha mer kunnskap for å gjøre da. (L4)*

Til tross for den brede enigheten omkring ønsket om mer fokus på analyse og påvirkningsarbeid, så finner vi likevel få tegn til at dette blir uttrykt eksplisitt fra Sentral økonomi overfor controllerne. På spørsmål svarer en av lederne at ambisjonen om mer fokus på dette uttrykkes gjennom at klinikkene i månedsrapporteringen skal presentere tiltak dersom resultatet viser vesentlige negative avvik. Det nevnes også at klinikker med svake resultater følges opp med jevnlig møter som også omfatter analyser av status. Ambisjonen er imidlertid tilsynelatende ikke tema i f.eks. medarbeidersamtaler, de månedlige møtene i økonominettverket eller i annen dialog med controllerne.

### ***Påvirkningsmuligheter og påvirkningskraft***

Mens vi ovenfor berører controllernes påvirkningsarbeid i organisasjonen, skal vi her endre perspektiv og se på hvilken påvirkningsmulighet og -kraft de anses ha. Det synes klart at den varierer, både avhengig av hvilket nivå i organisasjonen de forsøker å påvirke, men det er også variasjon på individnivå og mellom klinikkene.

#### ***Påvirkning overfor klinikk sjef***

Controllerne i vårt utvalg opplever at de har påvirkningskraft overfor klinikk sjef. De forteller hvordan de selv ikke har noen formell beslutningsmyndighet, men at de har både påvirkningsmulighet og -kraft når det gjelder de økonomiske sidene av driften i klinikken. Vi har allerede nevnt at controllerne ofte brukes som sparringpartner av klinikk sjefen. Flere opplever at deres synspunkter blir hørt og verdsatt, og at de dermed har en betydningsfull rolle.

*Til syvende og sist er det klinikk sjefen som bestemmer. Det er sjeldent klinikk sjefen går imot mine anbefalinger, og ikke uten at vi har diskutert det først. (C2)*

Klinikksjefene i vårt utvalg har samme syn. De understreker at controllerne med sin økonomiske kompetanse og i kraft av sine personlige egenskaper påvirker klinikksjefens beslutninger. Noen klinikksjefer mangler den økonomiske kunnskapen controlleren besitter, og legger dermed betydelig vekt på dens innspill og bidrag. I tillegg gir de inntrykk av at de personlige egenskapene til controlleren har betydning for i hvilken grad dens innspill vektlegges i beslutningsprosesser.

*[...] men det kan jo være at vi [controller og klinikksjef, vår anm.] sitter og diskuterer sånn som du og jeg sitter og diskuterer nå. At dens påvirkning går gjennom. Det er på en måte egenskaper ved personen utover økonomirådgiverrollen og engasjement i helse og den type ting. Men det kan jo også være at den kan si at «det brukes alt for mye penger nå, dette har vi ikke råd til», så må jo jeg finne på tiltakene for å redusere det da, men det er jo den som varsler. Men driftsmessig så har jo ikke den noen direkte impact. (L3)*

#### *Påvirkning overfor klinikk mellomledelse*

Overfor mellomledelsen ved klinikken oppfatter de fleste controllerne at de har påvirkningsmulighet, men varierende grad av reell påvirkningskraft. De opplever jevnt over at kommunikasjonen er god, men at de allikevel i liten grad utnyttes som reell sparringpartner. De presiserer tydelig hvordan de ikke ønsker å ha noen mening om det helsefaglige og ikke kan instruere noen, men at det er realitetsorienteringen og de økonomiske konsekvensene av driften de forsøker å bidra med og har synspunkter på. En av controllerne kommenterer hvordan mindre beslutninger på avdelingsnivå tas i samråd med den selv. Den har klinikksjefens uformelle myndighet og kan dermed pålegge mellomledere å se nærmere på saker.

*Som økonomirådgiver representerer jeg klinikksjefen og har sjefen [klinikksjefen] sin myndighet, og kan derfor pålegge dem å se på saker. Vi samarbeider bra, så jeg har ikke vært ute for den problemstillingen at noen har sagt nei. (C2)*

Mellomlederne i vårt utvalg har også varierende syn på hvor stor påvirkningskraften til controlleren er i den operasjonelle styringen. Det kommenteres på den ene siden at controlleren ikke har så stor påvirkningskraft utover å presentere tall dersom det går dårlig, og at controllerens innspill sjelden er tuftet på helsefaglig kompetanse og derfor kan bli litt for enkle. På den andre siden hevdes at controlleren har betydelig påvirkningskraft fordi den er ønsket i ulike fora for å gi innspill om hensiktsmessige løsninger.

*Ja, det vil jeg si at den har [påvirkningskraft]. Kanskje ikke stor nok, fordi controlleren er helt avhengig av at jeg sier at «sånn blir det», altså på den operative driften ikke sant, prioritering ute i tjenesten. Jeg vil si at den har det i betydningen av at den er ønsket inn i det rommet som handler om å prioritere noe framfor noe annet. [...] den må fortelle meg innenfor deler av den operative driften hva som er mest hensiktsmessig å gjøre. Det er dens oppgave. Så kan jeg si at «sånn blir det». (L4)*

En annen mellomleder forteller at den selv etterspør controllerens forståelse og argumentasjon og at disse oftest tillegges betydelig vekt fordi lederen selv ønsker å finne forbedringstiltak. Den samme mellomlederen involverer bevisst controlleren i endringsprosjekter fra første møte for å gi den bedre grunnlag for å kunne bidra med analyser senere.

#### *Påvirkning overfor Sentral økonomi*

Det er større fysisk og organisatorisk avstand fra controllerne til Sentral økonomi enn til klinikkledelsen, og de møtes stort sett i de månedlige nettverksmøtene. Controllernes oppfatning er at påvirkningsmuligheten mot overliggende nivå ikke er like stor som på klinikknivå, men at forslag til forbedringer og tiltak ønskes velkommen. Heller ikke mot dette nivået har controllerne noen beslutningsmyndighet. Hovedinntrykket er at controllerne ikke blir benyttet som sparringpartnere av Sentral økonomi. Kommunikasjonen med Sentral økonomi oppleves som god, men den preges ofte av ren informasjonsutveksling og at man sjelden setter seg ned sammen for å finne ut av ting.

To av controllerne kommenterer at deres påvirkningskraft mot overliggende nivå ligger i å synliggjøre inntekter og kostnader i budsjettprosessen og i forbindelse med forslag til tiltak. En av dem sier at det også er muligheter for å påvirke gjennom å delta i prosjekter initiert av Sentral økonomi.

#### ***Diverse arbeidsoppgaver - prosjektarbeid og nettverksmøter***

Controllerne har også noen andre oppgaver. En av disse er medvirkning i ulike typer prosjektarbeid. Det kan for eksempel omfatte bistand med prosjektsøknader og økonomisk prosjektoppfølgning. En annen oppgave er å delta på nettverksmøter. Disse møtene foregår en gang i måneden og alle controllerne deltar. En av controllerne forklarer hvordan disse møtene foregår. Det brukes mye tid på å oppdatere controllerne om hendelser siden siste møte, rapportering samt informasjon om styresaker.

*[...] det er økonomisjefens møte kan du si da. Og der har vi først en halvtime hvor økonomisjefen går gjennom det som har skjedd den siste måneden, og da er det rapporteringen i forhold til økonomi, også er det styresakene. [...] Også har vi forskjellige tema. Det kan være fra regnskap, [...] eller det kan være sånn som nå neste uke så skal vi ha utviklingsplan for [Helseforetaket, vår anonymisering]. [...] Så kan jo folk komme med eventuelt eller stille spørsmål og... (C5)*

Fra Sentral økonomis side er det ønskelig at controllerne ved klinikkene kommer med innspill til tema på disse møtene, men det skjer ganske sjelden. Det hender at noen av controllerne inviteres til å dele spesielle kunnskaper eller erfaringer med de øvrige. I tillegg tar Sentral økonomi opp utfordringer med dem, og controllerne kan komme med spørsmål eller forslag til løsning.

### ***Informantenes vurderinger av controllernes viktigste ansvarsområder og rolle***

Flere kontrollere vektlegger det å levere gode rapporter, gode styringsdata og godt beslutningsgrunnlag som sine viktigste ansvarsområder. Flere fremhever også den mer aktive rådgivningsrollen, oppfølgingen av avdelingene samt den tette kommunikasjonen med klinikkledelsen rundt påvirknings- og tiltaksarbeidet. Vår oppfatning er dermed at deres ambisjon er å fylle ansvarsområder som også tilhører mer moderne controllerroller, altså å fungere som forretningspartner og rådgiver. De kommer derimot inn på det de oppfatter som begrenset tid og kapasitet og at arbeidstiden i stor grad er fylt opp av de tradisjonelle arbeidsoppgavene.

*Det [viktigste oppgaven] skulle jeg gjerne sagt at det er det å drive med analyse. Men dessverre kommer det kanskje litt lengre ned i rekken hvis man er realistisk. Men det er jo rådgivningen, for om så vi driver med historikk, så er det jo muligheten vi har da til å se litt framover. Så det er den rådgivermuligheten eller –egenskapen, og den tette kommunikasjonen med lederne og klinikkjef som er det viktigste. (C3)*

Ledernes oppfatning om hva som er controllernes viktigste roller og ansvarsområder har store likhetstrekk med controllernes oppfatning. Arbeidsoppgaver som angår det typisk økonomiske, som rapportering, budsjettarbeid og utarbeide et godt beslutningsgrunnlag for lederne fremheves som grunnleggende og essensielt i rollen. I tillegg fremheves controllerens aktive rolle som rådgiver, analytiker og diskusjonspartner overfor lederen i arbeidet med forbedringstiltak, effektivisering og god håndtering av økonomi og stramme krav fra RHF og myndigheter.

*[...] [controllere] har en veldig viktig rolle i regnskap, rapport og budsjettering, men den er også min viktigste både rådgiver, sparringspartner, diskusjonspartner når det gjelder smarte løsninger for hvordan håndtere økonomien på en god måte. (L2)*

I likhet med controllere erfarer også flere ledere at den sistnevnte, mer aktive rollen, får for lite tid og oppmerksomhet. Det er særlig analytisk arbeid og bidrag til forbedrings- og utviklingstiltak som etterspørres. En av lederne sier dette:

*[...] den viktigste arbeidsoppgaven som jeg tenker at rollerollen bør ta, det er å komme bort fra regnskapsføring og tellekanter, til å produsere styringsdata, monitorere utvikling, beskrive trender, skissere ulike beslutningsgrunnlag for valg av tjenesteutvikling. Det tenker jeg rollerfunksjonen i mye større grad skal ta opp i seg, både nå og i framtiden. (L4)*

Vårt samlede inntrykk basert på informantenes erfaringer er dermed at controllere bruker mest tid på arbeidsoppgaver som inngår i litteraturens beskrivelse av den tradisjonelle rollerollen. Informantene fremhever også at arbeidsoppgaver i tråd med nyere, mer moderne roller er en del av rollerens ansvar, men det poengteres fra både roller- og lederhold at slikt arbeid etterspørres i enda større grad.

Vi har fått tilgang til stillingsbeskrivelser fra to ulike klinikker. Disse beskriver hva rollen som økonomirådgiver innebærer ved den respektive klinikken de tilhører. Vi har inkludert stillingsbeskrivelsene som vedlegg 4 og 5 til vår avhandling. Nedenfor beskrives noen observasjoner.

Under avsnittet «Kvalifikasjoner» inkluderer den ene stillingsbeskrivelsen utdanningskrav og «personlig egnethet», mens den andre har utdanningskrav og en fyldigere beskrivelse av krav om kjennskap til IT-verktøy og personlige egenskaper i form av analytiske evner, selvstendighet og samarbeidsevne. Under avsnittet «Myndighets, ansvars- og arbeidsområde» inkluderer den ene stillingsbeskrivelsen seks ulike punkter, der bl.a. ansvaret for rapportering, innhenting av styringsdata, iverksetting av beslutninger, og foreslå forbedringer forklares i hver sine respektive punkter. Den andre inkluderer kun ett punkt der avsnittet oppsummeres som «ansvar for oppfølging av klinikkens totale økonomi». Førstnevnte stillingsbeskrivelse har også et eget avsnitt for «Kompetanse- og fagutvikling» der fire ulike punkter er listet opp, mens den andre ikke har et slikt avsnitt. Stillingsbeskrivelsene har dermed både ulikt innhold og omfang, der den ene inneholder lite detaljert informasjon om hva slags kvalifikasjoner en roller bør ha, mens den andre ikke utfyllende beskriver hva dens viktigste ansvarsområder

er. Vårt inntrykk er at det ikke nødvendigvis er uttrykt klart hva som forventes av controllerrollen ved Helseforetaket. Det er ikke utformet en overordnet kravspesifikasjon for controlleren eller en klar beskrivelse av hva controllerrollen omfatter. Vi mener at stillingsbeskrivelsene illustrerer hvordan controllerrollen ikke framstår som entydig, og at ulike aspekter ved rollen kan tenkes å vektlegges ulikt i forskjellige klinikker.

#### **4.2.2 Kompetanse**

Kompetansen blant controllerne er ulik. De områdene som fremheves som sentrale fra informantenes side er bl.a. formell utdanning, personlige ferdigheter og egenskaper samt kunnskap om virksomheten.

##### ***Formell utdanning***

Stillingsbeskrivelsene vi har tilgang til oppgir minimum 3 år høyere økonomisk utdanning som kvalifikasjon til stillingen. En av beskrivelsene påpeker at relevant arbeidserfaring fra regnskap/økonomiarbeid kan veie opp for utdanningskravet. Informantene forteller at de aller fleste controllerne har 2-3 års høyskoleutdanning innenfor økonomi- og administrasjonsrelaterte fag, mens noen få har mastergrad. Noen av controllerne forteller at de har 3-årig utdanning innenfor samfunnsøkonomi eller revisjon, mens noen få har bakgrunn som sykepleiere med tilleggsutdanning i økonomi.

De aller fleste controllerne har økonomisk utdanning på det som tilsvarer dagens bachelornivå. De har dermed en grunnutdanning innenfor økonomi, men ikke en mastergrad som i følge flere kilder kvalifiserer til krevende jobber innenfor privat og offentlig sektor. NTNU omtaler f.eks. sitt masterstudium i økonomi og administrasjon slik: «Studiet kvalifiserer til krevende jobber i næringsliv og forvaltning, som f.eks. konsulentoppgaver og utrednings- og ledelsesoppgaver på høyt nivå både innenfor offentlig sektor og privat næringsliv» (NTNU, 2018a). Om bachelorstudiet i økonomi og administrasjon sier NTNU: «En bachelor i økonomi og administrasjon gir deg en bred utdanning med varierte karrieremuligheter innen privat næringsliv og offentlig forvaltning» (NTNU, 2018b).

##### ***Personlige ferdigheter og egenskaper***

Både controllere og ledere vi har snakket med vektlegger viktigheten av ferdigheter som god tall- og regnskapsforståelse samt god forståelse av økonomisk teori og økonomiske



sammenhenger. Det er også viktig å være nøyaktig og strukturert for å kunne utøve denne tall- og økonomiforståelsen i praksis.

De ferdighetene som imidlertid fremheves oftest er gode skriftlige og muntlige kommunikasjonsferdigheter, gode pedagogiske ferdigheter og gode samarbeidsferdigheter. Controllerne arbeider i et miljø der de ansatte hovedsakelig har helsefaglig utdanning og arbeidserfaring, og ikke formell økonomisk kompetanse. Flere nevner hvordan det i praksis ofte snakkes to forskjellige språk – økonomisk språk og helsefaglig språk. Det er dermed essensielt at controlleren evner å oversette det økonomifaglige til noe som ansatte også uten økonomibakgrunn forstår, samt tydeliggjøre det overfor ledere og øvrige ansatte som både blir påvirket av økonomien og ikke minst faktisk påvirker den.

*[Kommunikasjon, vår anm.] er veldig viktig. Det er så mange forskjellige personer. [...] Det som også er litt viktig at når du er økonom, også har du fagpersonene, vi kan jo snakke helt forbi hverandre. Uten at vi tror det. Og jeg kan jo la være å si ting, for jeg tror at ting er opplagt, eller at jeg tenker at det er nesten dumt å si det. Men vi kan være helt forskjellig. [...] At man er sikker på at man er forstått. (C5)*

Flere av lederne fremhever spesielt viktigheten av kommunikasjon og pedagogiske ferdigheter for å skape et engasjement for styring av økonomi. Det er viktig for å bevisstgjøre ledere deres økonomiske ansvar, noe som i neste omgang kan utløse forbedringstiltak og utvikling. Noen av lederne har positive erfaringer mens flere også ønsker mer og bedre kommunikasjon innad i klinikken:

*[...] og at den [controlleren] har pedagogiske evner til å forklare bak tallene, det tror jeg er kjempeviktig, for der har jeg sett så store forskjeller på dem. De har sin egen terminologi når det gjelder tall, og en må på en måte få oss til å komme inn i de her tallene på et vis, og da må man ha litt pedagogiske evner og jobbe i team. [...] hvis de ikke har den egenskapen så blir det ikke å jobbe i team, og det blir «dem» og «oss». (L5)*

*[...] dette med kommunikasjonen og å få den nedover i organisasjonen er viktig. (L3)*

Analytiske ferdigheter ansees også som viktig blant mange av informantene. Med dette menes evnen til å se og undersøke hva som er bakenforliggende årsaker til observerte måleparametere samt evnen til å trekke konklusjoner og gi relevante råd. En leder uttrykker viktigheten av å se helheten og de store linjene for å kunne skape verdi og utvikling. Vedkommende mener at noen controllere evner dette, mens andre igjen har noe å hente.

*Noen er veldig flinke til det, mens andre er veldig på detaljnivået. Vi snakker om utvikling, og da snakker de om «hvor ble det av den tusenlappen der?» [...] Og jeg er jo helt uinteressert i den tusenlappen. Jeg er interessert i hvordan vi kan håndtere den millionen på best mulig måte. (L4)*

Flere informanter understreker behovet for gode sosiale egenskaper og gode tilpasningsevner som å være omgjengelig, lett å be om hjelp, ha en positiv innstilling, tilpasse seg nye systemer og metoder og ikke være en «innadvendt tallknuser». Noen kontrollere vektlegger at en bør tåle press og være uredd, særlig i sammenheng med å spørre andre om hjelp, komme med forslag og si ifra dersom det er avvik fra ønsket tilstand og uttrykke sin mening overfor egen sjef og leger og sykepleiere som skal følges opp.

To av kontrollerne fremhever viktigheten av å være nysgjerrig og engasjert. Nysgjerrighet behøves for å sette spørsmålstegn ved driftsrelaterte eller andre saker som oppfattes som vedtatte sannheter. Med engasjement menes å være proaktiv, stå utålmodig og ikke gi seg. Dette bidrar til å holde framdrift og utvikling for egen del, men også for klinikken og Helseforetaket som helhet.

*Men jeg har jo også krevd min plass i forhold til lederteam. Sånn at jeg vet hva vi holder på med stort sett, i utviklingsøyemed også. [...] Jeg er ikke en del av lederteam sånn formelt sett, men jeg er alltid til stede og har jeg noe presserende jeg ønsker å bemerke så gjør jeg det. [...] Det er sånn da «Hallo! Hva er det du holder på med nå? Har du sendt inn søknad? Hvilket budsjett har du lagt opp?». [...] Så der må man være på hugget selv. (C4)*

Lederne vektlegger at kontrolleren inngir tillit. Dersom den bygger troverdighet og tillit til dens økonomiske kunnskap samt den selv som person, så kan lederne med større trygghet støtte seg på vedkommende, stole på at de får et godt beslutningsgrunnlag og kunne stå for beslutningene selv om de som ledere ikke nødvendigvis har formell økonomikompetanse.

### ***Kunnskap om virksomheten***

En viktig del av kontrollernes kompetanse er kunnskapen om virksomheten. Her menes det særlig kunnskap om og innsikt i driften og prosessene i egen klinikk, men også andre klinikker, Helseforetaket som helhet og helsesektoren generelt, både av økonomisk og helsefaglig karakter. Det er bred enighet om disse prosessene er komplekse og omfattende.

Controllerne vi intervjuet anerkjenner viktigheten av god kunnskap om og innsikt i driften på egen klinikk. Det er noe de prioriterer i sin rolle, gjerne gjennom møtevirksomhet og samhandling med ulike ledere på klinikknivå. Denne kompetansen er viktig for å kunne fronte controllerrollen.

*[...] Så det må på en måte være det å klare å sette seg inn i driften og forstå driften – det tror jeg er viktig for å i det hele tatt kunne komme med et eneste innspill. (C5)*

*Det første året så føler en jo at en stort sett er på opplæring. Det tok lengre tid å sette seg inn i sykehusdrift, enn i driften på de plassene jeg har jobbet tidligere. (C2)*

#### **4.2.3 Samarbeid og kommunikasjon**

Vi erfarer at de fleste controllerne arbeider individuelt og selvstendig store deler av tiden og at teamarbeid representerer en relativt liten del av controllerrollen i Helseforetaket.

*Men det er veldig lite teamjobbing, og det savner jeg. Men det er jo sånn at jeg må ringe og spørre «hvordan gjør du det her?», «jeg har det sånn, og jeg klarer ikke å finne ut årsaken», så det er den type dialog, men jeg kan ikke kalle det team-work. (C3)*

*Jeg jobber stort sett individuelt. Jeg diskuterer enkelte saker med kollegaer, men ellers er det individuelt arbeid. (C2)*

Nedenfor beskrives samarbeidet mellom controllere og andre de samhandler med.

#### ***Samarbeid og kommunikasjon mellom desentraliserte controllere og Sentral økonomi***

Våre informanter mener at desentraliseringen av controllerne medfører at de har mindre samarbeid med ansatte ved Sentral økonomi enn med ansatte ved egen klinikk. De oppgir at hoveddelen av kontakten foregår i forbindelse med månedsrapporteringen. Sentral økonomi gjennomgår rapportene og stiller spørsmål rundt tallene. I tillegg har controllerne ved klinikkene samarbeid med Sentral økonomi under budsjettprosessen.

*Det er jo stort sett e-poster eller kommunikasjon, så jeg tror at hvis man skulle sett en statistikk over telefoner som går fra min side til dem så samler de seg veldig mye mot rapporteringsdagene og budsjettdeadlinen. [...] Men stort sett så kommer beskjeder fra Sentral økonomi at «dere må gjøre sånn» eller «budsjettet må tas ned på den og den posten». [...] Det er liksom beskjeder som går den ene veien eller den andre veien. (C3)*

Vi har allerede nevnt de månedlige økonominettverksmøtene. Sentral økonomi anser at kommunikasjonen løper begge veier på disse møtene, mens flere av controllerne har en oppfatning om at nettverksmøtene er relativt passive og består av mye enveiskommunikasjon fra Sentral økonomi. En av controllerne beskriver dette:

*[...] Det er et ganske, etter min mening, passivt møte, i den forstand at agenda er satt på forhånd [...]. Men det er veldig lite samkjøring på hvordan vi gjør ting [...] Så du står ganske alene egentlig i jobben. (C3)*

### ***Samarbeid og kommunikasjon mellom controllerne***

Controllerne forteller at det ikke er noe utbredt samarbeid på tvers av klinikkene. Den organiserte samhandlingen mellom controllerne foregår hovedsakelig i de månedlige nettverksmøtene og en årlig økonomisamling. Flere uttrykker at de arbeider for mye alene, og har ønske om et tettere samarbeid for å dele kunnskap og erfaringer, spørre om råd og jobbe utviklingsrettet sammen. De mener at det vil gagne både organisasjonen og den enkelte controllers faglige utvikling.

*Så vi har ikke en arena for å dele så mye. Vi har disse økonomimøtene på [Helseforetaket], nettverksmøtene [...] Det er stort sett informasjonsmøter. [...] Men vi sitter nok for mye alene og jobber, og jobber slik som vi gjorde før. (C4)*

*Så jeg savner litt den der muligheten hvor du faktisk deler kunnskap og står litt sterkere sammen. For når du har et team som alle jobber på, eller sammen med, så utvikler du deg mye fortere. [...] Vi står jo veldig alene, så du har ikke noe stort nettverk. Vi møtes jo en gang i året til sånn stor workshop, eller samling kaller de det. Men der er det veldig sånn enveisinformasjon. (C3)*

Controllerne forteller allikevel at de har kontakt, kommuniserer og utveksler erfaringer med de øvrige. Dette samarbeidet er ikke organisert og virker å være preget av hvorvidt man har personlige relasjoner med de andre controllerne eller arbeider ved en klinikk som har tjenesteutveksling med andre klinikker. To controllere sier at de enten er fornøyd med mye individuelt arbeid eller kontakter andre selv dersom det er behov for det.

### ***Samarbeid og kommunikasjon mellom controllerne og ansatte ved egen klinikk***

Controllerne sier at de samarbeider mye med ansatte ved egen klinikk og i den utstrekning controlleren er involvert i teamarbeid er det oftest innad i egen klinikk.

*Teamarbeid er på klinikknivå, det er der det er teamarbeid, men der er vi ikke økonomirådgivere, det er forskjellige grupper. (C3)*

#### *Samarbeid og kommunikasjon med klinikkjef og stab*

De fleste controllerne samarbeider tett med klinikkjef og resten av klinikkjefens stab som de selv inngår i. Klinikkjef er ofte den de samhandler mest med og vi har tidligere benyttet begrepet sparringpartner om noen av controllernes forhold til klinikkjef:

*Ja, det har vært helt siden jeg startet at jeg og klinikkjef og lederne har en veldig god kommunikasjon. [...] Så vi snakker jo stort sett alltid, både via disse stabsmøtene som da er veldig åpne mellom meg og klinikkjef, HR-rådgiver og administrerende koordinator, hvor vi går gjennom den daglige driften. [...] Også har vi veldig mange samtaler med klinikkjef som går på spørsmål jeg får fra lederne, for det er veldig ofte «jeg har behov for». (C3)*

#### *Samarbeid og kommunikasjon med avdelingsledere*

Controllerne har regelmessig dialog med avdelingsledere, der controller for eksempel etterspør informasjon som kan forklare utviklingstrekk eller avdelingslederne har spørsmål eller innspill til controlleren. En av controllerne beskriver dette:

*[...] de lurer på ting, sånn som «hvorfor eller hvordan utvikles vi innenfor det området der, kan du se på det?». Altså de kan komme med bestillinger til meg. Også selvfølgelig at de kommer med informasjon til meg, som gjør at pling! Her bør jeg se på noe annet i stedet. (C4)*

Dialogen og samarbeidet framstår imidlertid ikke som organisert og strukturert. En controller forteller at den sjelden blir brukt som rådgiver og sparringpartner av lederne under klinikkjefen.

Særlig en avdelingsleder forteller hvordan controlleren inviteres inn i møtevirksomhet som omhandler større endringsprosjekter som andre ledere ved klinikken også er involvert i. Dette gjøres for at controlleren skal involveres tidlig og dermed få grunnlag for å bidra mer, identifisere utviklingsområder og utvikle styringsinformasjon.

#### *Samarbeid og kommunikasjon med utøvende helsepersonell*

Flere av controllerne forteller at de har lite samarbeid med utøvende helsepersonell. Kommunikasjonen med disse går oftest gjennom linjen, fra den enkelte avdelings- eller

seksjonsleder til dens ansatte. Noen kontrollere indikerer også at utøvende helsepersonell ikke er særlig involvert i økonomiske spørsmål.

*Men jeg snakker lite med, selvfølgelig i prosjekter og innimellom, men jeg snakker lite med utøvende helsepersonell. De gangene jeg gjør det så er det gjerne knyttet til at de har noe de lurer på i forhold til økonomi og administrasjon. (C4)*

*Jeg har egentlig ikke noe mye med dem å gjøre. Det kan være at de er involverte i noen prosjekter, men de er ikke noe spesielt involverte i økonomien. (C2)*

### **4.3 Andre faktorer med betydning for controllerrollen**

I dette underkapittelet gjennomgår vi øvrige forhold som har betydning for controllerrollen. Vi tar for oss økonomifokuset ved Helseforetaket, IT-verktøy, kontrollernes arbeidsoppgaver, involvering av controller og krav overfor controller. Avslutningsvis tar vi med informantenes oppfatninger omkring controllerrollen i fremtiden.

Informantene har delte oppfatninger om hvorvidt det har skjedd endringer i controllerrollen ved Helseforetaket. Oppfatningene spriker også rundt hvilke deler av rollen som har gjennomgått endring eller utvikling, og hvorvidt det er snakk om større eller mindre endring. De av informantene som har arbeidet i sin stilling i kun noen år kommenterer at de merker liten endring, mens de som har arbeidet lengre har klare synspunkter på dette.

#### **4.3.1 Økonomifokus**

Nytt i helseforetaksreformen innført i 2002 var at Helseforetaket ble ansvarlig for egen økonomi og direktøren måtte stå ansvarlig for å overholde budsjett i mye større grad enn tidligere. Tidligere satt også kontrollene sentralt organisert i en samlet økonomienhet, mens de etter reformen ble lokalisert ut på klinikkene. Reformen og konsekvensene av den trekkes fram av flere informanter som en utløsende faktor for at økonomifokuset ved Helseforetaket ble kraftig intensivert.

*Jeg er veldig glad for det, at det ble sånn [desentralisering av kontrollere]. Jeg har jo opplevd begge deler. [...] Før den tid som leder så var jeg med litt i budsjett, jeg fikk noen regnskapsrapporter som ikke betydde noen ting egentlig fordi vi var en del av fylkeskommunen, og i fylkeskommunen så holdt man jo verken budsjett eller noe annet. [...] men det viktigste var egentlig at nå kom økonomien mye nærmere slik at jeg som leder føler et ansvar for økonomien på en helt annen måte. [...] Med økonomi eller controller i den gamle*

*modellen på 90-tallet så jeg kanskje økonomirådgiver et par ganger i året. Så det var helt annerledes. (L2)*

*Ja, på 15 år så er det stor endring da. For jeg tenkte ikke på det selv heller når jeg jobbet som [helsefaglig stilling, vår anonymisering] at det var lite ressurser eller at vi brukte for mye penger på det å gi omsorg. [...] Og lederne mine den gangen de var heller ikke spesielt opptatt av det. De hadde ikke det der presset på seg den gangen. (L5)*

Flere intervjuobjekter fremhever hvor markant fokuset på økonomistyring, kostnadskontroll og ressursbruk har økt gjennom årene og preger alle ansattes arbeidshverdag. De poengterer hvordan kravene fra myndigheter og RHF stadig skjerpes, budsjettet reduseres med en viss prosentandel hvert år, effektivitetsindikatorer som måler aktivitet i forhold til ressursbruk har blitt innført, at det stadig gjennomføres flere ulike kostnadsbesparende tiltak og at det ikke er noen aksept for å gå med underskudd. Flere mener at økonomifokuset har blitt enda sterkere de senere årene.

*Det jeg har lagt merke til i hvert fall, er at de siste, i hvert fall i år, så har økonomien hatt et enda større fokus. Fordi vi får inntrykk av at rammene blir så stramme, og retningslinjer fra Helsedirektoratet blir så klare [...] Vi kan ikke bare si «ja, vi gikk i minus, det er helsevesenet». Den unnskyldningen tror jeg kanskje vi har klart oss med, men jeg ser at det begynner å bli en vridning mot å tenke omtrent sånn som i privat næringsliv [...]. (C3)*

Det økte økonomifokuset ved Helseforetaket synes også å legge føringer for controllerrollen. Flere av klinikksjefene forteller om hvordan forventningene til controlleren har endret seg gjennom årene fordi de økonomiske kravene har blitt mye strengere.

*Det er klart at når økonomikravet blir strengere overfor meg så må jeg... Så stiller jo jeg forventninger til økonomirådgiver også for å få hjelp. For jeg trenger jo hjelp. Så ja, jeg er avhengig av den kompetansen. [...] Og etter hvert som kravene mot klinikkene og sykehusene blir annerledes og endres, så endres mine forventninger også. (L2)*

En av avdelingslederne gir uttrykk for en interessant vinkling. Den mener at økt økonomifokus fra sentralt hold dreier seg mer om innsparing enn om utvikling og dermed styrer controllerrollen i feil retning mot regnskapsførsel. For noen år tilbake var det en tendens til å tenke mer nytt og kreativt gjennom å overføre avdelingens overskudd et år inn i påfølgende års budsjett, og på den måten rette fokus mot utvikling av tjenester og tilbud i stedet for å spare inn. Denne muligheten for å utnytte effektivisering til å utvikle tjenestetilbudet er dårligere i dag.

*Og jeg synes egentlig det har gått i feil retning også, de siste årene. Jeg synes det har blitt... Controllerens oppgaver har blitt veldig, enda mer regnskapsføring enn tidligere. Særlig de to siste årene synes jeg det. [...] I dag så har controlleroppgaven synes jeg sentralt bare bestått av å fortelle virksomheten «hvordan kan du gjøre mer for mindre penger». (L4)*

### **4.3.2 IT-verktøy**

IT-verktøy oppleves som viktig for våre informanter. Helseforetaket innførte for relativt kort tid siden et nytt Enterprise Resource Planning-system (vår anonymisering), som vi allerede har omtalt som «ERP-systemet». Et slikt system er en integrert programvare som samler og utnytter informasjon om prosesser i virksomheten som f.eks. økonomi og regnskap, innkjøp, logistikk, produksjon, vedlikehold og HR. Innføringen av det nye ERP-systemet preger tydelig informantenes syn på IT og teknologi. De fleste poengterer problemer og utfordringer med det nye systemet og uttrykker tydelig misnøye.

Controllerne hevder at de ikke har fått være med på utformingen og tilpasningen av systemet og at systemdesign har vært et regionalt prosjekt der enkeltmedarbeidere fra helseforetakene har deltatt i samarbeid med leverandør. Flere mener at ERP-systemet har høy brukerterskel, er lite intuitivt, at opplæringen har vært utilfredsstillende og at tidsbruken for å orientere seg i og anvende det er unødvendig høy. Videre forteller flere at det oppleves komplisert å hente ut nødvendige styringsdata fra ERP-systemet og at utformingen av systemet ofte ikke er tilpasset de behovene som de enkelte klinikkene har. Dette gjør det vanskeligere å ha oversikt over aktivitet ved klinikken.

*[...] den største utfordringen vi har med [ERP-systemet, vår anonymisering] og med innføring av ny artskontoplan er at aktiviteten i regnskapet blir ikke lenger delt etter inneliggende, dag og poliklinikk. Så før når vi hadde den gamle artskontoplanen så hadde vi en art for heldøgn, en for inneliggende og en for poliklinikk. Nå er alt slått sammen. Så det gjør det veldig vanskelig for oss å følge opp aktiviteten. (C3)*

Controllerne mener også at Helseforetaket er preget av å ha IT-systemer som ikke kommuniserer med hverandre. Dermed går mye av deres tid med til å innhente data fra ulike systemer som skal med i de månedlige rapportene som distribueres. Det uttrykkes frustrasjon over dette og flere mener at det påvirker controllerens arbeidssituasjon. En av controllerne bruker ordene «copy paste-hverdag» for å illustrere deres arbeidshverdag.



*[...] i og med at vi har så mange systemer som ikke kommuniserer med hverandre – vi har ikke en felles plattform som jeg da kan fort hente aktiviteten og se inntekten fra regnskap, og se forbruket fra HR på lønnskostnader – så er det veldig mye plotting. Du går inn i et system og så har du ditt eget Excelark, også sitter du og plotter. [...] Når vi får verktøyene, og det er det som jeg jobber med i [et prosjekt, vår anonymisering], at vi skal komme dit hvor vi har verktøyene på plass slik at vi skal klare å løsrives fra den her hente-data-nøste-copy paste-hverdagen. For det er veldig mye av den, rett og slett. [...] Men jeg kan såklart si at «i dag vil jeg ikke copy paste, i dag vil jeg analysere», men da er det sånn at man skyver arbeidet, for det må leveres. Så det er en copy paste-hverdag. Ikke alltid, men i alle fall i rapporteringsperiodene så er det det. (C3)*

Controllerne forteller at de stadig gir tilbakemeldinger om at ERP-systemet ikke fungerer godt nok til deres bruk. Noen mener også at deres innspill og forslag til forbedringer ikke blir hørt.

Flere ønsker at systemutviklingen skal bidra til å effektivisere prosessen med å samle inn, strukturere og presentere data. En slik ønsket utvikling ventes å frigjøre tid til å arbeide mer fremtidsorientert, analytisk og strategisk, og bedre tilpasset dynamikken i rammebetingelsene.

*Desto bedre rapporteringsverktøy og enklere system vi har, dess mer tid vil det være igjen til å gjøre egentlig det som en bør bruke tiden til, i forhold til analyse og planlegging og løfte seg litt og kanskje jobbe enda mer med strategier. [...] Vi holder jo på med en utviklingsplan [...], og det er jo noe med å klare å løfte seg, og se hvordan det er mulig å komme dit, og opprettholde økonomien i det også. (C5)*

### **4.3.3 Arbeidsoppgaver**

De fleste controllerne påpeker at det ikke har skjedd noen vesentlig endring i arbeidsoppgavene i løpet av den tiden de har arbeidet ved Helseforetaket. De kommenterer at vektleggingen av arbeidsoppgaver har endret seg litt, men ellers er de stort sett uendret. Noen bemerker at de ikke har arbeidet i stillingen i så mange år, og at dette kan være en årsak til at de merker liten endring.

### **4.3.4 Større grad av involvering**

Både controllere og ledere mener at det har skjedd en utvikling i controllerrollen med hensyn til graden av involvering i bl.a. prosesser ved klinikken, samhandling med ulike ledere og deltagelse i teamarbeid på klinikknivå.

En av controllerne forklarer hvordan den har fått utformet og utviklet rollen selv gjennom tett dialog med leder. Den mener at årsaken nok er at den er interessert, nysgjerrig og stiller

spørsmål, og dermed blir bedt om å delta. Controlleren forteller at den f.eks. er med i ledermøtene og dermed får lov til å bidra mer enn det som var vanlig da den begynte i jobben.

*Min forgjenger, den var ikke på lederteam for eksempel. Den hadde sine saker, også gikk den ut igjen. Også har jeg sagt at «Sorry, det fungerer dårlig. Da får du lite igjen for meg». Hvis jeg ikke er kjent med hva vi holder på med så kan jeg heller ikke bidra i forkant. Så sanne ting har jeg fått lov til å gi innspill på og utvikle. (C4)*

En annen forteller at de blir dratt inn i flere prosesser nå enn tidligere. Tidligere gikk beskjeder og oppgaver via klinikkjef, mens nå er de gjerne mer involvert fra et tidligere tidspunkt.

Fra lederne side er det tydelig at controlleren oppfattes som mer involvert enn tidligere. En av lederne forteller hvordan den har et større behov for controlleren nå enn tidligere på grunn av endrings- og forbedringsarbeidet. Controlleren brukes bl.a. til utredninger rundt de ulike tiltakene som foreslås og er i større grad med i dette arbeidet.

To ledere forteller om et mer distansert forhold til controller tidligere. De nevner at controlleren hovedsakelig hadde kontroll over midlene og formidlet det negative budskapet ved underskudd eller innsparingsbehov. De forteller også at controlleren i all hovedsak var en som skulle levere regnskap, rapportere og sette sammen budsjett i samråd med Sentral økonomi. Dagens situasjon oppleves som en annen. Controlleren er nå tett involvert mot klinikken, brukes som sparringpartner, har mye samhandling med ansatte og bidrar til å skape utvikling.

*Ja, kanskje før var det mer en som hadde styring på pengene og kom med det negative budskapet. Mens nå så er den en del av et team. Det er stor forskjell på det. Det var litt mer avstand før, mens nå er vi et team. Og det er jo veldig bra. (L5)*

Disse to lederne vektlegger imidlertid personlige egenskaper og ferdigheter når de begrunner årsaken bak denne endringen. Controllerens tilnærming til arbeidet er sentral, og det er særlig gode kommunikasjonsferdigheter og økonomikompetanse som etterspørres. Viktigheten av å kommunisere pedagogisk og på et forståelig språk blir vektlagt, samt tilliten til controlleren som person og dens økonomikunnskap.

*For er det noen [controlleren] som sitter og bare snakker om tall, og noen [helsepersonell] som bare snakker medisinsk språk, og man ikke kommuniserer godt, da får man ikke til noen utvikling heller. Det har nok endret seg mye tenker jeg i løpet av 20 år, den her rollen til økonomi. For meg så var det noe fjernt, noe vi ikke visste om før. Så det tror jeg har endret seg veldig mye da. Så det å være så tett på det tror jeg er kjempeviktig. (L5)*

#### **4.3.5 Økte krav til controller**

Informantene forteller at kravene til controller har økt gjennom årene. Controllerne begrunner dette med mye fokus på kontroll og oppfølging samt nytt ERP-system. En av lederne oppgir tre årsaker. Den første er at analysedelen av rollen er blitt mer krevende og kompleks. Den andre er at kravene fra myndigheter, RHF og politisk hold skjerpes og krever strengere økonomistyring og bedre kontroll. Den tredje årsaken er at den helsefaglige kompleksiteten i helsesektoren tiltar, noe som øker behovet for detaljstyring.

*Og hvis man tenker på utviklingen faglig, så var det jo sånn at i gamle dager så var det jo én kirurgisk spesialitet som opererte alt mulig. Nå har du jo en spesialist for ditt og en spesialist for datt, så det blir veldig mange fagområder. Og hvert enkelt fagområde skal jo detaljstyres. Så både detaljrikdom eller kravene til styring på detaljert nivå har jo absolutt vært økende, både på bakgrunn av fagets utvikling, men også på bakgrunn av strammere styring fra oven. [...] og det blir mye mye mer komplekst. (L3)*

#### **4.3.6 Oppfatninger om framtidens controller**

Samtlige vi har snakket med har oppfatninger om hvordan controllerrollen kan og bør utvikles. Synspunktene varierer, men flere er felles. De mest omtalte er mer fokus på analytisk arbeid og forbedringstiltak, teamarbeid, kompetanse og påvirkningskraft. Dette er områder og ansvar som typisk faller innenfor de mer moderne og fremtidsorienterte controllerrollene omtalt i litteraturen.

##### ***Økt fokus på analytisk arbeid og forbedringstiltak***

Flere av controllerne ønsker at rollens utvikling skal dreies i retning av økt fokus mot å levere godt styringsunderlag og at det er her controlleren kan bidra mest. Dersom de skal være i stand til å gi gode, langsiktige råd og forslag til forbedringstiltak til lederne, så må de ha mulighet til å gjennomføre grundige analyser på forhånd, ellers kan rådene få begrenset verdi. De opplever at denne muligheten i dag er begrenset av omfattende regnskaps- og rapporteringsaktiviteter som kunne blitt effektivisert og utført på smartere måter.

*Altså, produksjon vil alltid ligge der. Men måten å gjøre det på hadde kunne vært håndtert mer elegant og mer strømlinjeformet enn det er i dag. Noe er systemavhengig og noe er gammel vane. (C4)*

Fra lederne side er ønsket om mer fokus på analytisk arbeid og forbedringstiltak sterkt. En av lederne ønsker mer proaktive controllere som er pådrivere i et kontinuerlig forbedringsarbeid. Oppfatningen er at controllerne i dag i stor grad anser at dette forbedringsarbeidet er klinikkjefene sitt ansvar. En annen leder håper at når ERP-systemet er ferdig tilpasset organisasjonens behov, så vil controllerne kunne bruke mer energi på analyse og strategier som vil bidra positivt i effektiviseringen av sykehusdriften. En tredje leder uttrykker ambisjonen om en controllerfunksjon som leverer gode analyser, setter de inn en større sammenheng og anvender de til å utvikle tjenesten. Dersom ikke ledelsen, på alle nivåer, klarer å tenke nytt rundt controllerrollen, så tror denne lederen at hele funksjonen blir et innsparingspotensiale og at velfungerende dataprogrammer mer eller mindre kan overta rollen.

*[...] jeg synes jo vi skal få en controllerfunksjon som leverer tall og analyser til tall. Og så setter vi det i en større sammenheng, og så kan vi bruke det til å utvikle tjenesten, og ikke bare til å telle opp tjenesten da. Men hvis ikke noe blir gjort der, så ... [...] jeg ser at controllerrollen på den ene siden kan bli faset ut av [Helseforetaket, vår anonymisering]. Og det er hvis man ikke gjør noe med det. For da er det nok av telleprogrammer, altså regnskapsprogrammer, som tar over disse helt avgjørende og vitale datamengdene på hva som er negativt og hva som er positivt. (L4)*

### **Teamarbeid**

Noen av controllerne uttrykker ønske om at framtidens controllerrolle skal omfatte mer teamarbeid og flere fora og møteplasser for utviklings- og forbedringsarbeid. Flere av controllerne mener de sitter for mye alene og en forteller at det er for lite deling av kunnskap og erfaringer mellom controllerne, som for eksempel gode tips i ERP-systemet eller smarte funksjoner i Excel.

En av lederne kommenterer også at samhandling og informasjonsdeling blant controllerne er veldig viktig og at innføringen av det nye ERP-systemet kunne vært enda mer preget av teamarbeid for å finne løsninger sammen på hvordan man kan bruke systemet best mulig. Noen controllere grupperer seg imidlertid litt selv og samarbeider om å finne gode rapporter.

## **Kompetanse**

Flere av lederne mener at det i framtiden vil bli enda viktigere for controllerfunksjonen å ha god kunnskap om virksomheten og prosessene for å bidra fullt ut i forbedringsarbeidet. En leder påpeker mye detaljfokus og etterlyser et mer velutviklet helhetssyn. Dermed kreves også mer kunnskap om virksomheten. En annen vil ha mer fokus på veiledningskompetanse og at controller bør fungere mer som veileder og coach.

*[Lederen] Har en veldig sånn tett oppfølging av de under meg [seksjonslederne]. Så det er kanskje mer den biten da, at [controlleren] kan være mer coach og veilede dem. (L5)*

En tredje leder poengterer at de personlige egenskapene og ferdighetene må være på plass for at controllerrollen skal utvikles i en mer modernisert retning med analytisk arbeid, og mindre preget av regnskapsførsel. På spørsmål om det er noe controllerne selv kan bidra med, svarer lederen bekreftende:

*[...] så er vi avhengige av controllerpersoner som har lyst til å utvikle seg faglig, som har lyst til å se seg i en større sammenheng enn bare i regnskapsarket. Og der må de jo ha litt evner, interesser og litt personlige egenskaper for å tenke mer enn å sette opp regnestykker. Men det tenker jeg blir min oppgave å finne ut av når jeg ansetter folk også. Men det henger sammen. (L4)*

## **Ansvar og beslutningsmedvirkning**

En av lederne uttrykker ønske om at controllerrollen skal ta mer ansvar for påvirkning av virkeligheten, og ikke bare være en rådgiver. Lederen påpeker at rollen muligens aktivt bør oppgraderes av Helseforetaket, sett i lys av at dagens kontrollere ved klinikkene har stillingsbenevnelsen økonomirådgiver.

*Jeg hadde jo ønsket at de skulle være en slags økonomisjef da, og tok ansvar for mer påvirkning av virkeligheten. Og ikke bare en rådgiver. Men da burde vi kanskje ha oppgradert rollen da. Også varierer det jo mye da på størrelsen på klinikkene, noen er jo svære og noen er små. (L1)*

## 4.4. Oppsummering av empiriske funn

Her følger en oppsummering av våre mest sentrale empiriske funn.

### ***Funn 1: Controllerne har en hybrid rolle som domineres av tradisjonelle oppgaver***

Controllerne ved Helseforetaket har en sammensatt, hybrid rolle, bestående av både tradisjonelle oppgaver og mer moderne, fremtidsrettede ansvarsområder. Rollen domineres av de tradisjonelle oppgavene.

Dette funnet beskriver controllerrollen. De fire påfølgende beskriver forhold av betydning for hybridiseringen av rollen.

### ***Funn 2: Særtrekk ved klinikkene har betydning for controllerrollen***

Komplekse prosesser ved klinikken øker omfanget av controllerens tradisjonelle arbeidsoppgaver. På den annen side utløser vedvarende underskudd både urealistiske mål og mangel på engasjement for økonomi blant de ansatte. Det stiller controlleren overfor krav om mer påvirkning og større påvirkningskraft, men gir også større utfordringer knyttet til å fylle rollen som påvirker og motivator.

### ***Funn 3: Tettere styring og desentralisering fostrer hybridisering av controllerrollen***

Tettere økonomisk styring og desentralisering av controllerne har utløst tettere relasjoner mellom controller og klinikkledelsen. Det har i sin tur medført økt etterspørsel etter controllerens rådgiverfunksjon og påvirkningskraft, og styrket controllernes prosesskunnskap.

### ***Funn 4: IT-verktøy og lite bruk av teamarbeid begrenser controllerrollen***

Selv med nytt ERP-system preges controllerenes arbeid av mange datasystemer og manglende systemintegrering. Gruppeprosesser benyttes i for liten grad i forbedringsarbeid. Begge deler begrenser muligheten for å utvikle controllerrollen i en mer moderne retning. Rollen omtales delvis som en «copy paste-hverdag».

### ***Funn 5: Controllerne former sine egne roller***

Controllerne former sin egen rolle via sine personlige egenskaper og ferdigheter. De har mulighet til å utvikle den i ønsket retning. Graden av suksess avhenger imidlertid av de frihetsgradene som omgivelsene i organisasjonen gir.

## 5 Diskusjon og analyse

I dette kapittelet belyser vi problemstillingen gjennom diskusjon og analyse av våre empiriske funn oppsummert avslutningsvis i kapittel 4. Vurderingene er basert på det teoretiske rammeverket presentert i kapittel 2. I den første delen av kapittelet drøfter vi hvilke ulike roller controllerne ved Helseforetaket har og i hvilke sammenhenger de ulike rollene opptrer. Dette vil belyse det første spørsmålet i problemstillingen vi introduserte innledningsvis i avhandlingen. I de resterende underkapitlene drøfter vi hvilke forhold som har og har hatt betydning for controllerrollen ved Helseforetaket. Dette vil belyse det andre spørsmålet i problemstillingen. Analysen baseres særlig på tidligere litteraturs framstilling av tradisjonelle, moderniserte og hybride controllerroller, samt ulike retninger innenfor institusjonell teori som bl.a. omhandler drivere med innvirkning på roller.

### 5.1 Hybrid controllerrolle dominert av tradisjonelle oppgaver

Controlleres rolle omfatter et mangfold av ansvarsområder og arbeidsoppgaver. Det har betydning bl.a. hvilken sektor og bransje controlleren opererer i og hvordan den enkelte makter å forme rollen (Ahrens, 1996). Institusjonell teori brukes ofte som teoretisk rammeverk i studier av offentlig sektor (Moll, Burns og Major, 2006). Institusjonell teori vektlegger bl.a. hvordan en rolle formes av sin institusjonelle kontekst og omgivelsene, i tillegg til at controlleren selv former omgivelsene den opererer i (Moll, Burns og Major, 2006; Burns og Scapens, 2000; Barrett, 2014). I dette underkapitlet skal vi drøfte controllernes roller ved Helseforetaket. Våre informanter gir uttrykk for varierte arbeidsoppgaver innenfor flere ansvarsområder og analysen tar utgangspunkt i disse arbeidsoppgavene og ansvarsområdene.

Controllerne ved Helseforetaket opplyser at de bruker mye tid på manuelt arbeid som bilagshåndtering, registrering av økonomiske transaksjoner, rapporteringsprosess og budsjettering. Disse oppgavene utføres på klinikknivå, men også i nært samarbeid med Sentral økonomi. De fleste av våre informanter anser at det går for mye tid med til slike oppgaver. Denne delen av arbeidet har sterke likhetstrekk med Granlund og Lukkas (1998) beskrivelse av den tradisjonelle rollen, der controllern overvåker og kontrollerer historiske data. Morales og Lambert (2013) er inne på det samme når de beskriver bokføreren som bl.a. samler inn data og rapporterer. Olves (2013) inndeling av controllerens roller i fire områder skildrer *regnskapsføreren*, som kan knyttes til en tradisjonell controllerrolle. Den overvåker

og studerer finansiell informasjon, vurderer lønnsomhet og tilbyr beslutningsgrunnlag for ledere gjennom rapporter og analyser av regnskapsinformasjon. Betydelige deler av arbeidsoppgavene til Helseforetakets kontrollere kjennetegnes av disse beskrivelsene av den tradisjonelle rollen.

Controllerne ved Helseforetaket er imidlertid også engasjert i flere andre ansvars- og oppgaveområder. De analyserer utvikling, avvik og tidvis risikoaspekter, leverer og presenterer styringsinformasjon, er en del av klinikkjefens stab, deltar ofte i lederfora/-møter og fungerer som rådgiver og sparringpartner. Noen få er direkte involvert i beslutninger av økonomisk karakter. Burns og Baldvinsdottir (2005) og Vaivio og Kokko (2006) mener at beskrivelsen av controllerens tradisjonelle rolle ikke lenger er dekkende for utviklingen. Vi mener at det samme er tilfelle for controllerne ved Helseforetaket, til tross for mye tidsbruk på tradisjonelle arbeidsoppgaver.

Våre informanter vektlegger controllernes funksjon som rådgiver og sparringpartner i klinikkene. De skal sørge for god kommunikasjon og framstilling av økonomisk informasjon, forslag til forbedringer og løsninger og ikke minst nødvendig engasjement for å påvirke organisasjonen i rett retning og bygge kultur innenfor det økonomiske området. I tillegg skal de bidra som coacher og tilretteleggere for forbedringsarbeid. Granlund og Lukka (1998) omtaler utviklingen av controllerrollen som en utvidelse av den tradisjonelle rollen til nye roller. De tilfører den tradisjonelle rollen to nye nivå, *rådgiver* og *medlem av ledergruppen*. Zoni og Merchant (2007) poengterer det samme, at de tradisjonelle oppgavene fremdeles vil vedvare. Både Zoni og Merchant (2007) og Siegel og Sorensen (1999) assosierer mot begreper som forretningspartnere og -analytikere. Colton (2001) deler controllerens overordnede ansvar i to. Den skal utvikle informasjon om økonomisk påvirkning av organisatoriske aktiviteter og deretter bistå beslutningstakere med å utnytte denne informasjonen for å nå organisasjonens mål. Både controllerne, men kanskje i særlig grad lederne i vårt utvalg, har klare forventninger til at controllerne ved Helseforetaket skal oppfylle Coltons (2001) to controllerfunksjoner. Informantene har imidlertid varierende syn på hvor godt controllerne som gruppe lykkes med alt dette. Det framgår ikke at Helseforetaket har lyktes godt med å videreutvikle den tradisjonelle controllerrollen.

Noen få av Helseforetakets kontrollere ved klinikkene har en begrenset rolle i operasjonelle beslutninger. Vi har ikke gjort funn som tyder på at de deltar i strategisk beslutningstaking,



selv om altså noen oppgir å delta i *strategirelatert* arbeid. Burns og Baldvinsdottir (2005) samt Granlund og Lukka (1998) omtaler forretningsorientert rolle, som på de fleste områder strekker seg ut over den tradisjonelle rollen. Et element som inngår i en slik rolle er å delta i både operasjonell og strategisk beslutningstaking. Colton (2001) fremhever også de strategiske perspektivene controlleren skal bidra med. Denne delen av de mer moderne delene av rollen utgjør altså en svært beskjeden del av Helseforetakets controllerrolle.

Informantene vurderer analysearbeid som en viktig del av controllerrollen, men samtlige poengterer mangelen på tid til dette arbeidet. I Olves (2013) inndeling i fire controllerroller er *analytikeren* den som analyserer organisasjonen og omgivelsene ved hjelp av all virksomhetsrelevant informasjon og foretar helhetlige vurderinger av virksomhetens økonomiske situasjon og utvikling. Roehl-Anderson og Bragg (2005) beskriver controllerens seks funksjoner og knytter to av dem, finansiell analyse og prosessanalyse, til en mer omfattende, hybrid rolle. Også når det gjelder analysearbeid må vi trekke konklusjonen at ambisjonsnivået ved Helseforetaket er ganske høyt, men at de ikke har maktet å frigjøre tid og ressurser på en slik måte at det utgjør en viktig del av rollen. Det er imidlertid tydelig at nivået varierer noe mellom controllerne på dette området. Controllerne bedriver riktignok en del analyse, men vi setter dette analysearbeid i nær tilknytning til den tradisjonelle delen av rollen, dvs. avviksanalyser mot budsjett eller prognoser. Det kan for øvrig trekkes en parallell mellom Helseforetakets controllere og Zoni og Merchant (2007), som skriver at tradisjonelle controllere er mindre involvert i beslutningsprosesser. Ikke av eget ønske, men fordi de er styrt av en klart definert og tidkrevende tradisjonell rolle og dermed har lite tid til overs. Olve (2013) støtter dette når han sier at controller og organisasjon bør ha stor innsikt i og fokus på hvilke aktiviteter som skaper fremgang for virksomheten, men at i virkeligheten prioriteres korrekte regnskapsrapporter øverst, hvilket ikke gir rom for å realisere ambisjoner om analyse, strategi og styring.

Helseforetakets controllere er ikke fremtredende veiledere. Fra ledersiden ønskes det mer av denne kompetansen, særlig for å motivere medarbeidere til ressursoptimalisering og forbedringsarbeid og legge til rette for iverksettelse av tiltak. Derimot er det vårt inntrykk at flere av controllerne ved Helseforetaket fungerer som pedagoger og at flere ledere verdsetter controllernes ferdigheter når det gjelder å formidle et forståelig økonomisk budskap. Noen ledere ønsker imidlertid mer av også denne ferdigheten ut mot den øvrige organisasjonen ved klinikken. Olve (2013) presenterer i tillegg til analytikeren to andre controllerroller som

moderne elementer i en hybrid rolle, nemlig *coachen* og *pedagogen*. Coachens kvaliteter innebærer bl.a. å være en katalysator for iverksettelse av tiltak, påvirke og motivere medarbeidere samt forbedre prestasjoner. Pedagogen skal bl.a. informere om økonomi og kommunisere på en slik måte at det skapes forståelse av hvordan økonomi påvirker utvikling og arbeid og ikke minst hvordan ansatte kan påvirke økonomien. Også Burns og Baldvinsdottir (2005) og Roehl-Anderson og Bragg (2005) beskriver god kommunikasjon og pedagogisk framstilling av økonomisk informasjon som vesentlig elementer i en hybrid rolle med moderne trekk. I sum kan vi si at controllerne ved Helseforetaket har potensiale til å formidle den økonomiske situasjonen, men at de ikke i særlig grad bidrar til å fylle rollen som coach.

Controllerne ved Helseforetaket deltar som nevnt sjelden i strategisk arbeid og bedriver i praksis ingen rådgivning på strategisk nivå. Deres ansvar utover de tradisjonelle oppgavene har fokus på operasjonelt nivå og klinikkledelsens operasjonelle beslutninger. Burns og Baldvinsdottir (2005) fant en utvikling av to typer hybride controllere, finansansvarlig og finansanalytiker. Mens finansansvarlig bruker tid på rådgivning omkring strategiske forhold og forretningsrisiko, bruker finansanalytiker tid på motivasjon og assistanse overfor driftsledere til å tenke på finansielle konsekvenser av beslutningene de tar (Burns og Baldvinsdottir, 2005). De av controllerne ved Helseforetaket som fyller en rolle utover den tradisjonelle, fungerer dermed mer i retning av finansanalytiker enn finansansvarlig.

En stillingsbeskrivelse har flere formål. Den er et verktøy for å definere stillingens funksjon, mål og omfang, men også for å definere og tiltrekke relevant kompetanse og ansette riktig person ved rekruttering. Ritter et al. (2016) skriver at for at å oppleve rolleklarhet må personen som besitter rollen motta klar og objektiv informasjon fra de som definerer rollen samt miljøet rundt. De to stillingsbeskrivelsene for controllere ved to ulike klinikker indikerer at controllerrollen ikke er entydig definert ved Helseforetaket. Det synes ikke å eksistere en felles oppfatning av controllerrollen eller kompetansen som er nødvendig for å fylle den. Intervjuene indikerer i tillegg at det ikke fremkommer særlig tydelig for controllerne hvilke ønsker og forventninger ledelsen har til controllerrollen. Dette nærmest til tross for at flere ledere forteller om ganske omfattende forventninger til controllerne. Det framgår ikke at fokus på fremtidsrettet analytisk arbeid, forbedringstiltak og proaktive controllere uttrykkes i særlig grad gjennom f.eks. diskusjoner i økonominettverksmøtene eller medarbeidersamtaler.

Alle har tilsynelatende klare forventninger, men de synes ikke tydelig og objektivt kommunisert ut til controllerne.

Vi har nevnt at de tradisjonelle arbeidsoppgavene har et betydelig omfang og at de til dels også skjer i nært samarbeid med Sentral økonomi. På den annen side er det svært få av de mer moderne og fremtidsorienterte ansvarsområdene som bedrives i samarbeid med eller tilknytning til Sentral økonomi.

Det er tydelig at det ikke eksisterer noen entydig og definert controllerrolle i Helseforetaket. Like tydelig er det at de ambisjonene som både ledere og kontrollere uttrykker på vegne av controllerrollen, drar i moderne og dynamisk retning, med fokus på kommunikasjon, motivasjon, påvirkningskraft og tiltaksarbeid. Vi ser også at de samme informantene i varierende grad er samstemte når det gjelder i hvilken grad controllerne som gruppe oppfyller disse ambisjonene. Noen lykkes tilsynelatende godt mens andre lykkes i mindre grad. Det er imidlertid bred enighet blant de som arbeider i klinikkene om at de omfattende tradisjonelle arbeidsoppgavene er en viktig tidstyv i utviklingen av den fremtidsrettede controllerrollen.

Slik vi ser det er det ingen tvil om at controllerrollen ved Helseforetakets klinikker er hybrid fordi de inneholder elementer fra både tradisjonelle samt mer moderne og videreutviklede roller. Graden av hybriditet, i meningen omfanget av mer moderne og videreutviklede roller, varierer med flere forhold. Variasjonen oppstår som følge av at (1) de ulike controllerne må prioritere sine respektive roller ulikt, (2) de ulike controllerne opplever gjennom måneden eller året ulik belastning knyttet til for eksempel månedsavslutning, rapportering og budsjettering, og (3) de ulike controllerne evner å utforme sin egen rolle gjennom sine ulike personlige kompetanser. Vi mener allikevel at omfanget av det tradisjonelle elementet i Helseforetakets controllerrolle er stort, og vi bygger denne konklusjonen på særlig tre forhold. Viktigst er den unisone enigheten om at de tradisjonelle arbeidsoppgavene tar uforholdsmessig mye tid. Så er det usikkerheten blant informantene når det gjelder i hvilken grad controllerne som gruppe er i stand til å oppfylle ambisjonene som uttrykkes på vegne av controllerrollen. Til sist ser vi at samarbeidet og kommunikasjonen mellom Sentral økonomi og klinikkens kontrollere i svært liten grad preges av elementer som drar i en fremtidsrettet og dynamisk retning.

Controllerne ved Helseforetaket har altså en hybrid rolle, men den domineres i betydelig grad av tradisjonelle arbeidsoppgaver og ansvar. Ambisjonen om å utvikle rollen i en mer fremtidsrettet retning er til stede. Vi mener med bakgrunn i intervjuene at også potensialet er til stede. Vi finner derimot ikke særlige tegn til en stabilt vedvarende utvikling, slik som Siegel og Sorensen (1999) antyder. Nemlig at controlleren fra sent på 1980-tallet har utviklet seg fra å være tradisjonell til å bli en mer fremtidsrettet forretningspartner og intern konsulent. Helseforetakets utviklingskurve har nok vært mer ujevn og med lavere stigningstall.

I de neste underkapitlene vil vi med utgangspunkt i et institusjonelt rammeverk diskutere hvordan ulike forhold har betydning for controllerrollen ved Helseforetaket. Dette vil belyse det andre spørsmålet i problemstillingen vi introduserte innledningsvis i avhandlingen. Institusjonell teori kan anvendes for å diskutere disse forholdene, fordi systemene rundt en rolle innvirker på regler og normer som strukturerer og påvirker sosiale og organisatoriske forhold (Burns og Scapens, 2000). Den institusjonelle konteksten, virksomhetens omgivelser, former rollen. De forholdene vi har identifisert omfatter særtrekk ved klinikkene, tettere samhandling mellom controller og klinikk samt forhold rundt IT-verktøy og gruppeprosesser, og diskuteres i underkapitlene 5.2 – 5.4. I ny institusjonell teori (NIE) er det vanlig å betrakte institusjoner som reglene i et spill, der individene og organisasjonene er spillets spillere. Dermed forsøker NIE å forstå samspillet i sosial, politisk og økonomisk setting, men samtidig at individer og organisasjoner utvikler samspillet i gjensidig vekselvirkning (Barrett, 2014). Rollen former altså også virksomhetens omgivelser (Moll, Burns og Major, 2006). Dette vil vi diskutere det avsluttende underkapittelet 5.5.

## **5.2 Særtrekk ved klinikkene har betydning for controllerrollen**

Flere av controllerne og lederne i vårt utvalg gir uttrykk for hvordan spesifikke forhold ved deres klinikk innvirker på måten controlleren utøver sin rolle. Klinikkenes aktivitet og prosesser påvirker graden av kompleksitet i controllerens omgivelser, som igjen synes å ha betydning for tidsbruk på ulike arbeidsoppgaver. Klinikker med mye øyeblikkelig hjelp og inneliggende pasienter er mer kompliserte enn klinikker med hovedsakelig planlagt hjelp og polikliniske tjenester. Årsaken er at en stor del av controllerens arbeid omfatter rapportering og tilhørende behandling av aktivitetsdata. Kompleks aktivitet stiller større krav til rapportering og tar mer tid, og reduserer gjenværende tid controlleren har til aktiviteter utover

de tradisjonelle, jf. f.eks. Burns og Baldvinsdottirs (2005) funn. I klinikker med mer kompliserte prosesser kan dermed controlleren trekkes i retning av en mer tradisjonell rolle.

Klinikkens økonomiske resultat synes også å ha betydning for controllerrollen. En leder ved en klinikk som stadig går med betydelig underskudd beskriver hvordan det utløser optimistiske og urealistiske budsjetter som ansatte skjønner at klinikken ikke makter å innfri. Lederen forteller hvordan dette skaper utmatting og mangel på engasjement som brer seg i klinikkens avdelinger. Dette forholdet skaper ulike forutsetninger for kontrollere ved de ulike klinikkene, siden det er stor variasjon i det økonomiske resultat. Olves (2013) beskrivelse av coachen innebærer at den skal påvirke alle medarbeideres tanker om all bedriftsrelevant informasjon, samt motivere til bedre prestasjoner. En controller ved en klinikk med urealistiske mål og manglende engasjement for økonomistyring vil oppleve større utfordringer rundt slik coaching enn kontrollere ved en klinikk med god kontroll på økonomi og realistiske mål over tid. Dette gjelder også for Olves (2013) pedagog. Den skal påvirke andres forhold til økonomiske handlinger ved å forklare dem økonomiens rolle slik at de forstår hvordan de kan påvirke og påvirkes av den. Vi finner at mangel på engasjement rundt økonomi har betydning for controllerrollen, både fordi det øker behovet for en controller med mye påvirknings- og gjennomslagskraft, men også fordi utfordringene rundt nye tiltak og endringer blir tilsvarende vanskelige.

### **5.3 Tettere styring og desentralisering fostrer hybridisering av controllerrollen**

Helseforetaksreformen innført i 2002 var influert av NPM og bidro til økt fokus på økonomi- og budsjettstyring, desentralisert organisering av controllerne og mer samhandling mellom controller og klinikkens ledelse. Her skal vi drøfte hvordan det har innvirket på controllerrollen.

Våre informanter påpeker hvor markant dette fokuset på økonomi, kostnadskontroll, styring og ressursbruk har økt gjennom årene. Controllerne forteller at budsjettarbeid er en viktig oppgave. Lederne sier for sin del at de blir mer avhengige av controlleren etter hvert som kravene fra RHF og myndigheter tiltar og at de selv ikke har tilstrekkelig økonomisk kompetanse og derfor må involvere controller. I følge Johansson og Siverbo (2014) er budsjettstyring den fremste styringsmekanismen i offentlig sektor, og Merchant og Van der

Stede (2012) skriver at hensikten er å påvirke, motivere og om nødvendig tvinge ansatte til å følge virksomhetens fastsatte mål. Budsjetstyring kan gjøres gjennom fastsettelse av budsjettmål, evaluering av handlinger og måling av aktivitet. Hvor tett budsjettstyringen foregår, bestemmes i stor grad av hvor strengt og intenst lederne styrer for å nå de fastsatte målene (Merchant og Van der Stede, 2012). Mouritsen (1996) fant at controlleren utfører fem ulike typer aktiviteter, hvorav budsjettering er en. Budsjettering omfatter budsjettarbeid og budsjettkontroll, og controlleren har et ansvar for at budsjettet overholdes. Tettere budsjettstyring krever mer involvering fra controllernes side enn tidligere. De har ansvar for å utforme og følge opp et stadig strammere budsjett med stadig økende behov for forbedringstiltak. Lederne krever også mer involvering fra controllernes side og dermed øker etterspørselen etter en mer dynamisk og påvirkende rolle, som krever mer kunnskap om virksomheten og et mer utadvendt fokus. Tettere budsjettstyring har bidratt til å bevege controllerrollen i mer moderne retning fordi controllerne i økende grad må innhente kunnskap om virksomheten og organisasjonen, assistere og rådgi ledere og bidra til forbedringstiltak.

De fleste lederne i vårt utvalg uttrykker et klart behov for og avhengighetsforhold til sine kontrollere i takt med økende krav, samt at forventningene til controllerne øker. Flere ledere antyder at de selv ikke har tilstrekkelig økonomisk kompetanse til å påvirke økonomi effektivt, og dermed må involvere controlleren. Dette står i viss kontrast til Nyland og Olsens (2017) funn. De finner at mellomlederne i helseforetak følges opp tettere fra nærmeste leder og at de i større grad følte seg kompetente til å lede økonomien effektivt i 2014 enn de gjorde i 2008. I tillegg finner de at mellomledernes verdsettelse av økonomiarbeideren som ressurs i styring av økonomi er lavere i 2014 enn tidligere. En mellomleder i vårt utvalg forteller allikevel hvordan den mener controllerrollen har dreid mer i retning av «regnskapsfører» og «bokfører» enn tidligere, og bruker for mye tid på behandling av historiske data med fokus på detaljer i stedet for å fokusere på helhet. Det kan dermed også være at strengere økonomiske krav og budsjettstyring medfører at mer tid må brukes på registrering, rapportering og andre arbeidsoppgaver i tråd med den mer tradisjonelle controllerrollen. Et paradoks oppstår, og vi ser at tettere styring kan føre til at controllerrollen skyves i en av to retninger – enten i retning av en moderne rolle som vist ovenfor, eller en mer tradisjonell. Her må vi tilføye at vi ikke kjenner den egentlige årsaken bak denne mellomlederens syn. Det kan f.eks. være at mer tradisjonelle arbeidsoppgaver skyldes f.eks. IT-verktøy eller controllerens personlige egenskaper, som behandles senere i dette kapittelet. Flertallet av informantene er imidlertid

samstemt i at tettere styring har økt controllernes involvering i påvirknings- og tiltaksarbeid, altså lenger bort fra den tradisjonelle rollen og mer tilpasset omgivelsenes krav.

Helseforetaksreformen bidro også til desentralisering av controllerne til klinikkene. Dette har vært en viktig forutsetning for controllernes utvikling i en mer moderne retning. Etter desentraliseringen ble controlleren en nær medarbeider i klinikkledelsen hadde daglig samhandling med og behov for. Informantene våre hevder at også dette medførte økte forventninger overfor controllerne i retning av å fungere som nær rådgiver, sparringpartner og støtte i den økonomiske styringen av klinikkene. En av controllerne tilføyer at mindre beslutninger på avdelingsnivå ofte tas i samråd med den og at den har uformell myndighet til å pålegge mellomledere å se nærmere på saker. Controllerne uttrykker også at de har en helt annen og dypere innsikt i virksomheten og prosessene ved klinikken. Roehl-Anderson og Bragg (2005) og Burns og Baldvinsdottir (2007) vektlegger den hybride controllerens kunnskap om organisasjonen og brede organisasjonsforståelse. Alle organisasjoner er ulike og krever tilpasninger basert på dens spesifikke forutsetninger (Roehl-Anderson og Bragg, 2005). Deltagelse i operasjonelle beslutninger nevnes også av Burns og Baldvinsdottir (2005). Vi finner at desentraliseringen har vært en viktig forutsetning for å tilrettelegge for nye ansvarsområder og hybridisering av controllerrollen, altså utvikling i en mer medvirkende og dynamisk retning ved klinikkene.

Vi mener at konklusjonene ovenfor styrkes av controllernes betydelige påvirkningsmulighet på klinikkens ledere. Våre informanter er enige om at controllerne har stor påvirkningsmulighet og til og med stor påvirkningskraft overfor klinikkleder og dens beslutninger. Flere mener også at controllerne har betydelig påvirkningsmulighet overfor avdelingsledere, men er samtidig usikre på den faktiske påvirkningskraften på dette nivået.

## **5.4 Begrensende faktorer for en modernisert controllerrolle**

### **5.4.1 IT som begrensende faktor**

Helseforetaket fikk for relativt kort tid siden implementert et nytt ERP-system. Informantene bekrefter at det nye systemet er svært ulikt det forrige innenfor flere områder. ERP-systemet påvirker controllerrollen bl.a. ved at det gir et større informasjonstilfang enn tidligere og dermed økt potensiale for å produsere god styringsinformasjon. Controllernes potensiale til å innta en mer moderne og dynamisk rolle er forbedret. IT er fremhevet som en viktig drivkraft

bak endring i controllerrollen (Burns og Baldvinsdottir, 2007). Barley (1986) mener at når rolleendring skjer, så skyldes det gjerne eksterne drivere, som f.eks. IT.

Controllerne og flere ledere uttrykker derimot misnøye med det nye systemet. De mener at det har høy brukerterskel og er lite intuitivt, at funksjonene ikke er tilstrekkelig tilpasset ulike klinikkens behov og at opplæringen har vært mangelfull. Flere poengterer at controllerne ikke har deltatt i utformingen av systemet og at de i sitt arbeid fortsatt må benytte mange IT-systemer som ikke kommuniserer med hverandre. En av controllerne forteller at konsekvensen blir en «copy paste-hverdag», der klipping og liming av økonomidata fra ulike systemer krever mye tid. Controllerne er i tillegg såkalte «superbrukere» av det nye ERP-systemet og bruker tid på brukerstøtte til andre i Helseforetaket. Godt integrerte IT-verktøy med lav brukerterskel og som er designet med bakgrunn i virksomhetens prosesser er en viktig premiss for controlleren. Det skal gi enkel og rask tilgang til data (Cooper og Kaplan, 1998), øke datatilfanget og redusere omfanget av manuell databehandling (Burns og Baldvinsdottir, 2007). Våre funn indikerer at større mengder data er blitt tilgjengelig, men i motsetning til Burns og Baldvinsdottir (2007) har vi funnet at omfanget av manuell databehandling ikke er vesentlig endret som følge av det nye ERP-systemet.

Med bakgrunn i økt tilgjengelig datamengde og økte rapporteringskrav fra styrende organer, så har rapporteringsomfanget controlleren stilles overfor også økt. Når det nye ERP-systemet da ikke lykkes med å effektivisere datafangst og rapportering av data, så utløser det en oppfatning av at controllerne bruker mer og for mye tid på slikt arbeid. Følgelig har de for lite tid igjen til analyse, påvirknings- og forbedringsarbeid som ville utviklet en mer fremtidsrettet og moderne controllerrolle. Våre funn er i tråd med Moschellas (1997) syn på IT-utvikling, nemlig at det er for optimistisk å tro at slik utvikling kommer til å løse alle utfordringer siden IT er komplisert og sammensatt av mange systemer. Nesten 20 år senere sier Quattrone (2016) at den digitale revolusjonen åpner et paradoks. På den ene siden øker muligheten for bedre innsikt i virksomhetens prosesser, men på den andre siden øker også usikkerheten, bl.a. fordi man må velge i et uendelig datamateriale. Dette paradokset synes også i viss utstrekning å gjelde for controllerne ved Helseforetaket. Vår tolkning er at det ikke nødvendigvis er ERP-systemet i seg selv som utgjør problemet, det er heller svakheter ved implementering, design og utnyttelse som ikke er tilstrekkelig tilpasset styringsbehovene til ulike klinikker. Noen svakheter som påpekes av våre informanter kan skyldes at controllerne ikke har blitt tilstrekkelig involvert i implementeringsfasen og at implementeringsorganisasjonen har valgt



å fokusere på andre forhold og prioriteringer. Flere av controllerne framstår med tilstrekkelig kompetanse og erfaring til å kunne ha bidratt med gode kravspesifikasjoner ved utformingen av ERP-systemet i implementeringsfasen (jf. Olve, 2013; Burns og Baldvinsdottir, 2007). Det er kanskje særlig i slike endringsfaser av IT-systemer at controllernes IT-relaterte kunnskaper kan komme til størst nytte (Burns og Baldvinsdottir, 2007), men det forutsetter altså at de blir involvert.

Det synes som at Helseforetakets ERP-system med stor sannsynlighet har potensiale til å effektivisere controllernes datafangst og rapportering i fremtiden. Det kan integreres med andre IT-verktøy på sikt og det kan også integrere prosesser i virksomheten. Vi antar imidlertid at det faktum at controllerne fortsatt må hente dataunderlag fra mange systemer i sitt arbeid, indikerer at Helseforetaket så langt ikke har lyktes med å ta ut dette potensialet. Det er interessant når Sangster, Leech og Grabski (2009) mener at ERP-systemer har liten innvirkning på økonomifunksjonen dersom de kun fokuseres mot forbedring av effektiviteten av de finansielle rapporteringsprosessene. De sier at endring bør skje gjennom design av et system som integrerer prosessene i hele organisasjonen.

Vår studie viser at informasjonsteknologi har betydning for controllerrollen. Nylig implementering av nytt ERP-system har økt datatilfang og -etterspørsel, men oppfatningen er at det ikke har lyktes med å effektivisere controllernes rapporteringsprosess. Medvirkende årsaker kan bl.a. være manglende involvering av controllerne i implementeringsfasen eller manglende integrering av virksomhetens prosesser i det nye ERP-systemet. Konsekvensen er at controllerne bruker for mye tid på tradisjonelle arbeidsoppgaver som datainnsamling og rapportering. En av dem bruker begrepet «copy paste-hverdag» for å illustrere hvordan rollen tidvis oppfattes. De får tilsvarende lite tid til å utvikle rollen i ønsket retning. Dette har bidratt til å begrense controllernes utvikling mot en mer moderne rolle i tråd med litteraturens beskrivelser.

#### **5.4.2 Manglende teamarbeid som begrensende faktor**

Controllerne gir særlig uttrykk for at Helseforetaket i liten grad legger til rette for teamarbeid. Noen informanter hevder at det samarbeides godt innenfor sin klinikk når det gjelder den økonomiske styringen, men vi finner at gruppeprosesser bare i liten grad benyttes internt i klinikkene så vel som mellom controllerne ved de ulike klinikkene og mot Sentral økonomi. De fleste controllerne etterspør også mer kontakt med økonominettverket for deling av

erfaringer og videreutvikling av økonomi-, prosess- og organisasjonskompetanse. Noen antyder også at de føler seg alene som controller og påvirker, og ville stått sterkere med økt bruk av gruppeprosesser. Dette er en tydelig indikasjon på at Helseforetaket undervurderer bruken av gruppeprosesser som verktøy i påvirknings- og forbedringsarbeidet. Det hemmer i sin tur controllerens funksjonalitet innenfor viktige ansvarsområder og begrenser moderniseringen av controllerrollen. Teamarbeid vektlegges som viktig faktor for å endre controllerrollen mot en hybrid rolle med mer moderne innhold, se f.eks. Burns og Baldvinsdottir, 2005. Davis og Militello (1994) fant at hybride controllere var nøkkelpersoner i tverrfunksjonelle team, mens Burns og Baldvinsdottir (2005) tilsvarende fant at de var sentrale medlemmer i nye prosessorienterte team, også på grunn av sitt betydelige lokale ansvar. Olves (2013) hybride coach og pedagog er avhengig av gruppeprosesser for å lykkes med å påvirke, motivere og utløse tiltak. Det er i denne sammenheng interessant at vi har funnet at controllerne har påvirkningsmulighet overfor mellomledelsen i egen klinikk, men at både controller og klinikkssjef i betydelig grad er usikker på om dette resulterer i faktisk gjennomslagskraft overfor klinikkledelsen. Noen informanter mener at mangelen på teamarbeid skyldes den desentraliserte organiseringen, men de fleste synes også å mene at dette bare er blitt en arbeidsform som kan endres.

Som Olve (2013), oppfatter vi at mer bruk av gruppeprosesser rundt forbedringsarbeid ved klinikkene med stor sannsynlighet ville gitt positive effekter. Det kan også være at gode gruppeprosesser internt i klinikken kunne styrket controllernes selvtillit overfor det helsefaglige ansvarsområdet. Det framgår med tydelighet at controllerne har stor respekt for det helsefaglige ansvaret som medarbeiderne deres har og noen sier at de føler seg alene i påvirkningsarbeidet. Denne kombinasjonen kan hemme controllerne i sitt påvirkningsarbeid, særlig siden de beveger seg inn i områder de verken har ansvar for eller fagkunnskap om og der det er lett å tenke seg at målkonflikter kan og vil oppstå.

## **5.5 Controlleren former sin egen rolle**

De forholdene som er omtalt ovenfor rundt særtrekk ved klinikkene, tettere styring, desentralisering og begrensede faktorer, utgjør drivere i omgivelsene som har betydning for controllerrollen. Den formes av sin institusjonelle kontekst. Som nevnt er forholdet gjensidig og rollen former også virksomhetens omgivelser (Moll, Burns og Major, 2006; Barrett, 2014). I dette underkapittelet skal vi se nærmere på hvordan controllerens personlige egenskaper og

kompetanse former controllerrollen og dermed den institusjonelle konteksten. Våre informanter konkluderer ganske samstemt at de controllerne som har ferdigheter tilpasset den videreutviklede controllerrollen også maktet å modernisere den raskere. De virker også å influere sine omgivelser ved klinikken i større grad.

At individuelle ferdigheter påvirker controllerrollen og omgivelsene, kompletterer Moll, Burns og Majors (2006) tilnærming til hvordan controllerrollen påvirkes av sin institusjonelle kontekst og gjensidig påvirker den samme konteksten. Institusjonelt entreprenørskap er en retning innenfor institusjonell teori med sterkt fokus på personlige egenskaper og ferdigheter. I følge institusjonelt entreprenørskap er institusjoner dynamiske og utvikler seg gjennom en gjensidig prosess mellom menneskelig aktivitet og institusjonene som strukturerer denne menneskelige aktiviteten (Boland, 1979; Burns og Scapens, 2000).

Lederne i vårt utvalg kommenterer at controllernes personlige egenskaper og ferdigheter varierer. Nedenfor drøfter vi de egenskaper og ferdigheter som etter vårt syn har størst innvirkning på controllerrollen, og dermed konteksten.

Vårt inntrykk fra intervjuobjektene er at controllerne ved klinikkene utfører sine mer standardiserte arbeidsoppgaver, dvs. regnskaps-, tall- og rapporteringsrelaterte oppgaver, på en god måte. Vi tolker det slik at controllerne innehar kvaliteter som er nødvendig for dette, som generelt vil være interesse for tall og tallbehandling, nøyaktighet og systematikk. Dette er egenskaper og ferdigheter vi mener kan knyttes til Olves (2013) regnskapsfører, rollen som ligger nært opp til den tradisjonelle. Informantenes oppfatning er at controllerne ved klinikkene har egenskaper og ferdigheter som gjør de i stand til å fylle en tradisjonell rolle.

Flere ledere mener at kunnskap om virksomheten og prosessene er essensielt for controlleren, bl.a. for å kunne foreslå relevante forbedringstiltak og derigjennom påvirke økonomisk utvikling og framtidig kontekst. Flere kontrollere ved Helseforetaket virker å ha disse kunnskapene, både fordi de fokuserer på disse selv, men også fordi flere ledere påpeker det. Lederne påpeker også hvordan visse kontrollere har høyere ferdigheter enn andre, og evner å bruke kunnskapen til å forstå hvilke tiltak som bør og kan gjennomføres og hvordan de bør prioriteres. Til dette trenger de både prosesskunnskap, organisasjonsforståelse og analytiske ferdigheter. Noe av forskjellen mellom controllerne forklares med varierende erfaring og manglende fartstid. Når våre funn viser at controllerne har begrenset tid til å utføre

analysearbeid, blir de personlige egenskapene og ferdighetene desto viktigere for å fylle en videreutviklet og mer dynamisk controllerrolle. Olves (2013) analytiker skal være rådgiver og overvåke virksomhetens omgivelser, samt foreta en helhetlig vurdering av virksomhetens økonomiske utvikling. Den må også forstå finansiell informasjon og konsekvensene for virksomheten (Olve, 2013). Viktige personlige egenskaper og ferdigheter utover den tradisjonelle rollen, er analytiske egenskaper og god kunnskap om prosessene ved klinikken. Dette støttes av Roehl-Anderson og Bragg (2005), som fremhever analytiske evner i beskrivelsen av kvalifikasjoner som kreves for å forstå finansiell informasjon og konsekvensene for virksomheten. Noen av controllerne ved Helseforetakets klinikker har slike kunnskaper og egenskaper og utvikler i viss utstrekning rollen sin mot «analytikeren».

I Olves (2013) inndeling av controllerrollen, vurderer vi at både coachen og pedagogen har kommunikative og pedagogiske ferdigheter som viktig premiss. I følge flere ledere i vårt utvalg er det særlig formidlingsevne og kommunikasjonsferdigheter som varierer hos Helseforetakets controllere. Noen har god evne til å bryte ned og gjøre økonomisk informasjon forståelig overfor ansatte uten økonomibakgrunn, mens andre i viss utstrekning mangler disse ferdighetene og dermed mislykkes i å skape engasjement og forpliktelse rundt økonomisk styring og beslutninger i organisasjonen. Det framgår av våre informanter at de best kvalifiserte både inntar og får en mer moderne controllerrolle og skaper ulike forutsetninger for virksomhetens videre utvikling. Dette underbygges av Roehl-Anderson og Bragg (2005) og Burns og Baldvinsdottir (2007), som alle fremhever viktigheten av gode kommunikasjonsferdigheter i en hybrid controllerrolle. Også Colton (2001) mener at manglende ferdigheter på dette området reduserer muligheten for å skape engasjement rundt økonomi og adekvate beslutninger.

Når det gjelder formell kompetanse finner vi at de fleste controllerne ved Helseforetakets klinikker har økonomisk utdanning tilsvarende bachelornivå, og at kun noen få har mastergrad innenfor økonomi og administrasjon. I følge NTNU (2018a) kvalifiserer en slik mastergrad til krevende jobber på høyt nivå i offentlig sektor og privat næringsliv. I forskningslitteraturen omkring den mer moderne controlleren vektlegges høy økonomisk og analytisk kompetanse, bred organisasjons- og bransjeforståelse og ledelseskunnskap. I tillegg beskrives en utvikling i retning av å rekruttere personer med høyere utdanning til de mer avanserte controllerstillingene i organisasjonen, se f.eks. Roehl-Anderson og Bragg, 2005 og Burns og Baldvinsdottir, 2007. Vi har allerede nevnt ambisjonsnivået på vegne av

controllerrollen. En sentral leder ved Helseforetaket forteller at den ønsker at controllerne skal fungere som en slags økonomisjef som tar et overordnet ansvar for påvirkning av klinikkens omgivelser, og andre i lederposisjoner formulerer seg i samme retning. Vi sitter med et samlet inntrykk av at det er et gap mellom ledelsens ambisjoner for controllerrollen ved Helseforetaket, og den formelle kompetansen som rekrutteres. Vi ser at stillingsbeskrivelsene heller ikke etterlyser slik høyere formell kompetanse. Vi har ikke samlet tilstrekkelig informasjon til å si noe om hvorfor det er slik eller hva det innebærer. Allikevel mener vi det er en interessant observasjon av flere årsaker. Bl.a. fordi de fleste informantene er usikre på controllernes gjennomslagskraft overfor klinikkens mellomledelse, men også fordi en av controllerne påpeker de spesielt komplekse og omfattende prosessene ved enkelte klinikker.

I vår studie finner vi særlig to kontrollere som skiller seg ut fra de andre ved at de påpeker egenskaper og ferdigheter andre ikke nevner i beskrivelsen av controllerrollen. Disse to sier seg spesielt opptatt av å være nysgjerrige, stille spørsmål ved vedtatte sannheter, være uredd og fremoverlent. Begge nevner at de aktivt deltar i prosjektarbeid og har blitt hentet inn fra Sentral økonomi for å delta i slikt arbeid. En av de er alltid med på ledermøter for å holde seg orientert, mens den andre ofte deltar. Det er også kun disse to som har nevnt arbeidsoppgaver som involverer strategirelatert arbeid. Colton (2001) beskriver at den nye controlleren blir ønsket velkommen som en forretningspartner, som etterspørres på grunn av deres forretningsans og strategiske perspektiver. Dette kan tyde på at de egenskaper som nevnes ovenfor bidrar til at controlleren selv inntar en mer moderne, proaktiv og offensiv controllerrolle. Controllerens tilbud skaper en etterspørsel i organisasjonen, og kontrollere med slike egenskaper både tar og får en hybrid controllerrolle med flere moderne elementer enn andre.

Det er bred enighet blant våre informanter om at enkelte kontrollere påvirker sin rolle og dermed sin kontekst i sterkere grad enn andre. DiMaggios (1988) og Maguire, Hardy og Lawrences (2004) beskrivelse av institusjonelle entreprenører innebærer aktører som utnytter og styrer ressurser for å påvirke institusjonelle regler, der de kan skape nye institusjoner eller endre eksisterende. Seo og Creed (2002) forklarer hvordan entreprenørene kan stille spørsmålstegn ved og forsøke å endre både egne og andres tankemønstre, og at det er slik institusjonell endring kan skje. Noen av Helseforetakets kontrollere både involverer og engasjerer seg i ulike fora og makter å påvirke andre sentrale aktørers handlinger for å skape endring i institusjonen (Seo og Creed, 2002).

Det er viktig å fremheve at selv om flere controllere i Helseforetaket har mange av de sentrale egenskapene og ferdighetene som kreves i en hybrid controllerrolle med et betydelig modernisert innslag, så kan vi se at noen forhold diskutert tidligere i analysekapittelet begrenser muligheten de har til faktisk å innta en slik rolle. Dette er i tråd med Holms (1995, i Battilana og D'anno, 2009, s. 31) beskrivelse av et paradoks innenfor institusjonelt entreprenørskap, som omhandler spørsmålet: «Hvordan kan entreprenører endre organisasjoner, når deres handlinger, intensjoner og rasjonalitet er betinget av organisasjonen de ønsker å endre?». Seo og Creed (2002) kaller dette «the paradox of embedded agency». Paradokset refererer til motsetningene mellom aktørers entreprenørskap og institusjonens determinisme, altså entreprenørskap versus struktur, og er ikke tilstrekkelig løst selv om mange studier har forsøkt (Battilana og D'anno, 2009). Den menneskelige aktivitetens påvirkningskraft vil følgelig kunne begrenses av institusjonene som strukturerer menneskelig aktivitet. Vi ser at Helseforetaket opplever dette paradokset. I flere ulike sammenhenger forteller controllerne og observerer vi at Helseforetakets rammebetingelser begrenser controllerens mulighet til å innta en hybrid controllerrolle med et tungt innslag av fremtidsrettede og dynamiske elementer. Vi mener at dette supplerer diskusjonen i kapittel 5.1, som konkluderer med at controllerne har en hybrid rolle dominert av tradisjonelle oppgaver.

## 6 Avslutning

Formålet med vår avhandling er å få bedre innsikt i controlleres rolle i helseforetak i Norge som omfattes av NPMs føringer og et samfunn i stadig utvikling. Vi har derfor gjennomført en casestudie av controllerrollen i et stort, norsk helseforetak. I dette avsluttende kapittelet vil vi konkludere og svare på problemstillingen presentert innledningsvis: *«Hvilken rolle har controllere i helseforetak, og hvilke faktorer har betydning for rollen?»*.

### 6.1 Konklusjon

I empirikapittelet har vi oppsummert våre funn, og disse ble sentrum for diskusjon og analyse i det foregående kapittelet. Studien viser at controllerrollen i Helseforetaket er en hybrid rolle med størst vekt på tradisjonelle oppgaver, men der det også inngår viktige elementer av ansvar og oppgaver som samsvarer med litteraturens beskrivelser av en modernisert controllerrolle. Tradisjonelle oppgaver som rapportering, budsjettarbeid, avviksanalyser, dataregistrering og bokføring i ERP-systemet utgjør altså en betydelig del av controllerens rolle. Det ansvaret controllerne innehar som omfattes av de mer moderniserte controllerrollene dekker områder som framstilling av relevant styringsinformasjon, analyser av utvikling og tiltak, rådgivning for klinikkledelsen, medvirkning til forbedringsarbeid og påvirkning av ressursforbruk og økonomi. Informantene uttrykker ønske om større fokus på slike ansvarsområder i controllerrollen. Det er stor variasjon mellom controllerne når det gjelder omfanget av disse mer moderne typene ansvarsområder og det finnes dermed ingen entydig controllerrolle i Helseforetaket. Variasjonen oppstår som følge av at (1) de ulike controllerne prioriterer sine respektive roller ulikt, (2) de opplever gjennom året ulik belastning knyttet til for eksempel månedsavslutning, rapportering og budsjettering, og (3) de utformer sin egen rolle ulikt gjennom sine personlige egenskaper og ferdigheter. Graden av hybriditet varierer også med controllerens målgruppe og vi ser at samhandlingen med Sentral økonomi domineres nesten totalt av tradisjonelle arbeidsområder.

Våre funn tilsier at flere faktorer har hatt og fremdeles har betydning for controllerrollen ved Helseforetaket. Disse faktorene beveger rollen i ulike retninger. NPM og dynamisk samfunnsutvikling er et bakteppe for flere av faktorene. Helseforetaksreformen ble innført i 2002 og må sees i sammenheng med NPM. Reformen bidro bl.a. til økt fokus på økonomi- og budsjettstyring ved Helseforetaket og at controllerne ble desentralisert til klinikkene. Dette

bidro til å skape økt behov for controllerens kompetanse og tettere kontakt mellom controller og klinikk, noe som i sum la til rette for en hybridisering av controllerrollen med forsterkning av elementer som prosesskunnskap, rådgivning, analysearbeid og bistand i forbedringsarbeid. Særtrekk ved klinikkene har også betydning for utviklingen av controllerrollen. Controllere i klinikker med komplekse prosesser bruker mer tid på tradisjonelle oppgaver, og ved klinikker med svake økonomiske resultater over tid stilles controlleren overfor krav om mer påvirkning og større påvirkningskraft, men også større utfordringer knyttet til det samme.

Vi har funnet to forhold som virker å begrense hybridiseringen av rollen og utvikling mot en mer fremtidsrettet rolle. Våre informanter påpeker klare IT-utfordringer som medfører at controllerne bruker for mye tid på datainnsamling og rapportering og får for lite tid til å engasjere seg i en mer fremtidsorientert retning. Controllerne forteller i tillegg at de sjelden deltar i teamarbeid, noe som svekker mulighetene for erfarings- og kunnskapsdeling samt påvirkning av beslutningstakere ved klinikken. Også dette hemmer moderniseringen av controllerrollen.

Vi finner også at flere controllere evner å fungere som institusjonelle entreprenører som i større grad enn andre former sin egen rolle i retning av flere fremtidsorienterte rollelementer og en videreutviklet rolle. Deres personlige egenskaper og ferdigheter bidrar til involvering og engasjement utover en tradisjonell rolle, hvilket i sin tur er med på å forme sentrale beslutningstakers handlinger for å skape endring i organisasjonen. De viktigste individuelle kompetanseelementene vi finner i denne sammenhengen er innsikt i prosessene, analytiske ferdigheter, pedagogiske egenskaper, kommunikasjonsferdigheter og ikke minst en proaktiv og fremoverlent holdning.

Oppsummert ser vi at controlleren former rollen sin og dermed også omgivelsene, men like tydelig ser vi at omgivelsene former controllerens rolle.

## **6.2 Implikasjoner og bidrag**

Vår studie har et utvalg på fem controllere og fem av deres ledere. Det har gitt et utfyllende perspektiv på controllerrollen, sett både fra controllerens og lederens ståsted, samt muligheten for en bred beskrivelse av controllerrollen i løpet av et begrenset tidsrom. Vårt begrensede utvalg gjør imidlertid at vi ikke kan trekke generaliserende konklusjoner rundt



controllerrollen i norske helseforetak. Studien har allikevel fremskaffet en del kunnskap som kan tenkes overført til andre helseforetak eller andre kontekster og organisasjoner som preges av reformer fundert på NPM. Vi presenterer dermed noen praktiske og teoretiske implikasjoner nedenfor.

### **6.2.1 Praktiske implikasjoner**

Et viktig funn er at controllerrollen ved Helseforetaket formes av den enkelte controller og at visse personlige egenskaper og ferdigheter i sterkere grad evner å forme rollen i en hybrid og mer moderne retning. Våre informanter vektlegger særlig prosesskunnskap og kommunikasjonsrelaterte ferdigheter og egenskaper som proaktiv, nysgjerrig, engasjert og uredde. Slike kontrollere har større mulighet til å påvirke beslutningstakere og dermed organisasjonen som helhet. Dette indikerer at rekrutteringen inn i controllerrollen har stor betydning på sikt for både rollen og organisasjonen. Godt tilpassede ferdigheter og egenskaper vil være viktig.

Et annet funn er at særtrekk ved de ulike klinikkene, altså klinikkens kontekst, har betydning for controllerrollen og de utfordringene den stilles overfor. Det må dermed være en forståelse på overordnet ledernivå for at klinikkene har behov for ulike kontrollertyper. Der noen klinikker krever en controller med mye helsefaglig erfaring, har andre behov for en med mye økonomisk kompetanse. Noen klinikker har svært komplekse prosesser og behov for flere kontrollere med ulik ekspertise og en overvekt av proaktive typer, mens andre kan klare seg med en controller som også har andre funksjoner.

Basert på funnet om tettere relasjoner mellom kontrollere og klinikkledelse, ser vi også at controllerrollen ved den enkelte klinikk utformes av forholdet mellom controller og leder. Samhandlingen mellom controller og ledere har derfor betydning for hvordan controlleren får og skaffer seg handlingsrom til å utvikle sin rolle.

Vi finner at IT-systemene og manglende teamarbeid både innad i klinikken og mellom kontrollere begrenser controllerrollens utvikling i en modernisert retning. En gjennomgang av ERP-systemet og integrasjonen mot andre systemer og prosesser, der det også rettes fokus mot opplæring og systemdesign, kan frigjøre dyrebar tid for controllerne til å fokusere på oppgaver som ønskes prioritert. Vi mener også at man bør vurdere mer teamarbeid og flere gruppeprosesser mellom controllerne, men også internt mellom controller og klinikkledelsen.

Vi mener det i tillegg bør tilrettelegges for mer toveis kommunikasjon i nettverksmøtene, som kan stimulere kunnskaps- og erfaringsutveksling, kompetanseutvikling og motivasjon.

Videre finner vi at det er en underliggende ambisjon både fra controllernes og ledelsens side om en mer proaktiv controllerrolle med større fokus på analyse, forbedringsarbeid og påvirkning av virkeligheten. Det fremgår imidlertid ikke at denne ambisjonen uttrykkes eksplisitt i særlig grad overfor controllerne. Vi mener at det i nettverksmøter, medarbeidersamtaler og stillingsbeskrivelser bør uttrykkes klare og enhetlige rolleforventninger som kan gi drivkraft og motor til controllernes utvikling av sin rolle. Samtidig finner vi at ledelsens ambisjonsnivå for rollen ikke gjenspeiles i controllernes formelle kompetanse, da svært få av controllerne har mastergrad innenfor økonomiske og administrative fag og dette heller ikke etterlyses i rekrutteringen. Det kan være at slik formell kompetanse raskere kan bidra til utvikling av en controllerrolle i tråd med de framtidrettede ambisjonene.

### **6.2.2 Teoretiske implikasjoner og bidrag til videre forskning**

Studien underbygger også flere teoretiske implikasjoner. Våre funn indikerer at IT har stor betydning for hvordan controllerrollen arter seg. Ulik teori fremhever paradokset rundt inntrykket av at teknologisk utvikling alltid er positivt, mens erfaringene viser at IT-utvikling sjelden løser alle problemer (se f.eks. Moschella, 1997 og Quattrone, 2016). Vår studie viser at nye og mer moderne systemer kan ha begrenset effekt innenfor enkelte områder dersom implementeringsprosess, design og opplæring er utilstrekkelig. Vi avgrensner oss til å studere et helseforetak, men vår begrensede erfaring innenfor dette fagfeltet tilsier at det kunne vært interessant å studere lignende implementeringsprosesser i andre sektorer og for ulike controllerroller.

Våre funn viser at controllerne former sine egne roller, og at controllere med visse personlige egenskaper evner å forme rollen mot en mer forretningsorientert rolle med større påvirkningskraft. Som et tilleggsmoment ser vi at enkeltindivider som har disse egenskapene også trenger et handlingsrom fra organisasjonen for å *kunne* påvirke. Dette gir et bidrag til eksisterende teori om utviklingen av en hybrid controllerrolle med mer moderne trekk. Muligheten enkeltindividet har til å påvirke rollen avhenger sterkt av rammebetingelsene ved virksomheten de arbeider i. Denne vekselvirkningen, at controlleren påvirker rollen som i sin

tur påvirker konteksten og dermed rollen, vil være interessant å undersøke nærmere, også under andre forhold enn i Helseforetaket.

Vi har gjort noen interessante funn i Helseforetaket og innenfor rammene controllerne arbeider under. Det vil være interessant å studere andre helseforetak i Norge for å utfordre våre funn. Et alternativ kunne vært en landsdekkende kvantitativ studie for både å skaffe et representativt utvalg og benytte en vesensforskjellig metode. Vi vet også at flere norske helseforetak har kontrollere lokalisert sentralt og det kunne vært interessant å studere et slikt for å utforske om controllerrollen formes annerledes i en slik kontekst. Helseforetakene er preget av reformer, dermed kunne det i tillegg vært interessant å undersøke controllerrollen i andre sektorer som omfattes av reformer for å sammenligne med våre funn. Vår studie er gjennomført over en begrenset tidsperiode, noe som særlig kan ha preget våre funn omkring faktorer med betydning for rollen som omfatter utvikling og endring. En alternativ metode vil være en longitudinell studie av controllerrollen ved et helseforetak for å undersøke slike faktorer samt utvikling og endring over tid.

## Litteraturliste

- Adams, J., Raeside, R. og Khan, H. T. A. (2014) *Research Methods for Business and Social Science Students*, 2.utg. New Delhi: Sage Publications Pvt. Ltd.
- Ahrens, T. (1996) Styles of Accountability, *Accounting Organizations and Society*, 21(<sup>2</sup>/<sub>3</sub>), s. 139-173.
- Andreassen, M. (2017) Økonomistyring i fremtidens offentlige sektor, *Praktisk økonomi & finans*, 33(1), s. 86-96
- Barley, S. R. (1986) Technology as an Occasion for Structuring: Evidence from Observations of CT Scanners and the Social Order of Radiology Departments, *Administrative Science Quarterly*, 31(1), s. 78-108
- Barrett, N. (2014) New Institutional Economics, i Brewer, D. J, og Picus, L. O. (red.) *Encyclopedia of Education Economics and Finance*, Thousand Oaks, California: SAGE, s. 484-487.
- Battilana, J. og D'Aunno, T. (2009) Institutional work and the paradox of embedded agency, i Lawrence, T. B., Suddaby, R. og Leca, B. (red.) *Institutional Work: Actors and Agency in Institutional Studies of Organizations*, s. 31-58.
- Beckert, J. (1999) Agency, Entrepreneurs, and Institutional Change. The Role of Strategic Choice and Institutionalized Practices in Organizations, *Sage Journal*, 20(5), s. 777-799.
- Berg, T. (2015) Controllere - En rolle i endring? *Praktisk økonomi & finans*, 31 (02), s. 170-181.
- Bjørnenak, T. (2010) Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2; eller fra ABC til Beyond Budgeting på 20 år, *Magma - Tidsskrift for økonomi og ledelse*, 13(4) s.49-54.
- Boland, L. A. (1979) A Critique of Friedman's Critics, *Journal of Economic Literature*, 17(2), s.503-522.

Burns, J. og Baldvinsdottir, G. (2005) An Institutional Perspective of Accountants' New Roles – The Interplay of Contradictions and Praxis, *European Accounting Review*, 14(4), s.725-757.

Burns, J. og Baldvinsdottir, G. (2007) The Changing Role of Management Accountants, i Hopper, T., Northcott, D. og Scapens, R. W. (red.), *Issues in Management Accounting*. 3. utg. Harlow: Prentice Hall/Financial Times

Burns, J. og Scapens, R. (2000) Conceptualizing management accounting change: an institutional framework, *Management Accounting Research*, 11(1), s. 3-25

Burns J. og Vaivio J. (2001) Management Accounting Change, *Management Accounting Research*, 12(4), s. 389-402.

Colton (2001): The Changing Role of the Controller, *Journal of Cost Management*, 5(10)

Cooper, R. og Kaplan, R. S. (1998) The promise – and peril – of integrated cost systems, *Harvard Business Review*, 76(4), s. 109–119.

Dalen, M. (2011) *Intervju som forskningsmetode*, 2. utg. Oslo: Universitetsforlaget

Davenport, T. H. (1998) Putting the Enterprise into the Enterprise System, *Harvard Business Review*, 76(4), s. 121–31

Davis, H. A. og Militello, F. C. (1994) *The Empowered Organization: Redefining the Roles and Practices of Finance*, US: Financial Executives Research Foundation

DiMaggio, P. J. og Powell, W. (1983) The iron cage revisited: institutional isomorphism in organizational fields, *American Sociological Review*, 48(2), s.147-160.

DiMaggio, P. J. (1988) Interest and agency in institutional theory, i Zucker, L. (red.) *Institutional patterns and organizations: Culture and Environment*, Cambridge: Ballinger, s. 3-21.

Friedman, A. L. and Lyne, S. R. (1997) Activity-based techniques and the death of the beancounter, *European Accounting Review* 6(1), s. 19-44.

Grabski, S., Leech, S. A. og Sangster, A. (2009) *Management Accounting in Enterprise Resource Planning Systems*, Oxford: Cima Publishing

Granlund, M. og Lukka, K. (1998) Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context, *Management Accounting Research*, 9 (2), s. 185-211.

Granlund, M. og Lukka, K. (2003) Paradoxes of Management and Control in a New Economy Firm, *Management Accounting in the Digital Economy*, Alnoor Bhimani, ed. Oxford University Press, november 2003.

Granlund, M. og Malmi, T. (2002) Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome?, *Management Accounting Research*, 13(3), s. 299–321.

Grønlie, T. (2015) Helsereformer, *Store Norske Leksikon*. Tilgjengelig fra: <https://snl.no/helsereformer>. (Hentet: 18. mars 2018).

Hassan, S. og Rohrbaugh, J. (2011) The Role of Psychological Climate on Public Sector Employees' Organizational Commitment: An Empirical Assessment for Three Occupational Groups, *International Public Management Journal*, 14(1), s. 27-62.

Helsedirektoratet (2018a) *Innsatsstyrt finansiering (ISF)*. Tilgjengelig fra: <https://helsedirektoratet.no/finansieringsordninger/innsatsstyrt-finansiering-isf-og-drg-systemet/innsatsstyrt-finansiering-isf> (Hentet: 18. mars 2018)

Helsedirektoratet (2018b) *DRG-systemet*. Tilgjengelig fra: <https://helsedirektoratet.no/finansieringsordninger/innsatsstyrt-finansiering-isf-og-drg-systemet/drg-systemet#om-drg-systemet> (Hentet: 18. mars 2018)

Helseforetak (2009) *Store Norske Leksikon*. Tilgjengelig fra: <https://snl.no/helseforetak> (Hentet: 18. mars 2018).

Hopper, T. M. (1980) Role conflicts of management accountants and their position within organisation structures, *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), s. 401-411.

Hopwood, A.G. (1990) Accounting and Organisation Change, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 3(1), s. 7-17.

Jacobsen, D. I. (2005) *Hvordan gjennomføre undersøkelser?: innføring i samfunnsvitenskapelig metode*, 2. utg. Kristiansand: Høyskoleforlaget.

Jacobsen, D. I. (2015) *Hvordan gjennomføre undersøkelser?: innføring i samfunnsvitenskapelig metode*, 3. utg. Kristiansand: Høyskoleforlaget.

Johannessen, A., Tufte, P. A., og Kristoffersen, L. (2006). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode*, 3. utg. Oslo: Abstrakt forlag.

Johansson, T. og Siverbo, S. (2014) The appropriateness of tight budget control in public sector organizations facing budget turbulence, *Management Accounting Research*, 25(4), s. 271-283.

Järvenpää, M. (2001) Connecting Management Accountants' Changing Roles, Competencies and Personalities into the Wider Managerial Discussion - A Longitudinal Case Evidence from the Modern Business Environment, *The Finnish Journal of Business Economics*, 4 (01), s. 431-458.

Kvålshaugen, R. og Wennes, G. (2012) *Organisere og lede – Dilemmaer i praksis*. Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.

Leseth, A. og Tellmann, S. (2014). *Hvordan lese kvalitativ forskning?*, Oslo: Cappelen Damm Akademisk.

Maguire, S., Hardy, C. og Lawrence, T. B. (2004) Institutional Entrepreneurship in Emerging Fields: HIV/AIDS Treatment Advocacy in Canada, *Academy of Management Journal*, 47(5), s. 657-679.

Majchrzak, A. og Wang, Q. (1996) Breaking the Functional Mind-Set in Process Organizations, *Harvard Business Review*, september - oktober 1996.

Merchant, K. A. og Van der Stede, W. A. (2012) *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentive*, 2.utg. Essex: Pearson Education Limited.

Meyer, A.D., Brooks, G. R. og Goes, J.B. (1990) Environmental Jolts and Industry Revolutions: Organizational Responses to Discontinuous Change, *Strategic Management Journal*, 11, S. 93-110.

Moll, J., Burns, J. og Major, M. (2006) Institutional Theory, i Hoque, Z. (red.) *Methodological Issues in Accounting Research: Theories, Methods and Issues*. Great Britain: Spiramus Press Ltd. s. 183-205.

Morales, J. og Lambert, C. (2013) Dirty work and the construction of identity. An ethnographic study of management accounting practices, *Accounting, Organizations and Society* 38(3), s. 228-244.

Moschella, D. (1997) *Waves of Power: The Dynamics of Global Technology Leadership 1964–2010*. New York: Amacom

Mouritsen, J. (1996). Five aspects of accounting departments' work. *Management Accounting Research*. 7(3), s. 283-303.

Nilsson, F., Olve, N.-G. og Parment, A. (2010) *Ekonomistyrning för konkurrenskraft*, Malmö: Liber.

NTNU (2018a) *Økonomi og administrasjon*. Tilgjengelig fra: <https://www.ntnu.no/studier/oamsc> (Hentet 12. mai 2018)

NTNU (2018b) *Økonomi og administrasjon*. Tilgjengelig fra: <https://www.ntnu.no/studier/oabachelor> (Hentet 12. mai 2018)



- Nyeng, F. (2004) *Vitenskapsteori for økonomer*. Oslo: Abstrakt forlag.
- Nyland, K. og Olsen, T. E. (2017) Tettere styring i helseforetakene?, *Praktisk økonomi & finans*, 33(1), s. 36-52
- Olaussen, Å. (2002) *New Public Management*. Oslo: Utdanningsforbundet
- Olve, N-G. (1988) *Controllernes roll: Konturer av en affärsekonom*, Stockholm: Sveriges Mekanförbund.
- Olve, N-G. (2013) Controlleroppdraget, i Nilsson, F. og Olve. N.-G. (Red.) *Controllerhandboken* 10. utg. Stockholm: Liber. s. 78-90.
- Olve, N-G., Lindvall, J. og Nilsson, F. (2013) Situationsanpassad styrning, i Nilsson, F. og Olve. N-G. (Red.) *Controllerhandboken* 10. utg. Stockholm: Liber. s. 610-644.
- Paulsson, G. (2012) The Role of Management Accountants in New Public Management, *Financial Accountability & Management*, 28(4), s. 378-394.
- Quattrone, P. (2016) Management accounting goes digital: Will the move make it wiser?, *Management Accounting Research*, 31(1), s. 118-122
- Reay, T., Golden-Biddle, K. og Germann, K. (2006) Legitimizing a New Role: Small Wins and Microprocesses of Change, *Academy of Management Journal*, 49(5), s. 977-998.
- Ritter, K-J., Matthews, R. A., Ford, M. T., & Henderson, A. A. (2016) Understanding Role Stressors and Job Satisfaction Over Time Using Adaptation Theory, *Journal of Applied Psychology*, 101(12), s. 1655-1669.
- Roehl-Anderson, J. M. og Bragg, S. M. (2005) *The Controller's Function: The Work of the Managerial Accountant*. 3. utg. New Jersey: Johns Wiley & Sons Inc.

Rutherford, M. (1995) The Old and New Institutionalism: Can Bridges Be Built?, *Journal of Economic Issues*, 29(2), s. 443-451.

Sangster, A., Leech, S. A., og Grabski, S. (2009) ERP implementations and their impact upon management accountants. *JISTEM-Journal of Information Systems and Technology Management* 6(2), s.125-142.

Sathe, V. (1983) *Controller Involvement in Management*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.

Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2009). *Research Methods for Business Students*, 5.utg. Pearson Education.

Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2012). *Research Methods for Business Students*, 6. utg. Harlow: Pearson.

Saunders, M., Lewis, P. og Thornhill, A. (2016) *Research Methods for Business Student*, 7.utg. Harlow: Pearson

Scapens, R. W. (1990) Research Management Accounting Practice: The Role of Case Study Methods, *British Accounting Review* 22, s. 259-281.

Scapens, R. W. (2006) Understanding management accounting practices: A personal journey, *The British Accounting Review*, 38(1), s.1-30.

Scapens, R. W., Ezzamel, M., Burns, J. og Baldvinsdottir, G. (2003) *The Future Direction of UK Management Accounting Practice*, London: Chartered Institute of Management Accountants.

Scott, W. R. (2008) *Institutions and Organizations: Ideas and Interests*, 3. utg. Thousand Oaks: Sage Publications.

Seo, M-G. og Creed, W. E. D. (2002) Institutional Contradictions, Praxis, and Institutional Change: A Dialectical Perspective, *The Academy of Management Review*, 27(2), s. 222-247.

Siegel, G. og Sorensen, J. E. (1999) *Counting More, Counting Less, The 1999 Practice Analysis of Management Accounting*, Montvale, NJ: Institute of Management Accountants.

Sutton, S. G. (1999) The changing face of accounting and the driving force of advanced information technologies, *International Journal of Accounting Information Systems*, Sampler paper, 2–6.

Thornton, P. (1995) Accounting for acquisition waves: Evidence from the U.S. college publishing industry, i Scott, W.R. og Christensen S. (red.) *The institutional construction of organizations*, Thousand Oaks, CA: Sage, s. 199-225.

Tjora, A. H. (2012) *Kvalitative forskningsmetoder i praksis*. 2. utg. Oslo: Gyldendal akademisk

Vaivio, J. og Kokko, T. (2006). Counting Big: Re-examining the Concept of the Bean Counter Controller, *Liiketaloudellinen Aikakauskirja*. 55 (1), s. 49-74.

Zoni, L. og Merchant, K. A. (2007) Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporations, *Journal of Accounting & Organizational Change*, 3(1), s. 29-43.

# Vedlegg 1

Vedlegg 1, s. 1

## Intervjuguide for kontrollere

*[Intervjuguiden er anonymisert av forfatterne av denne avhandlingen. Den bygger på litteratur om tidligere forskning på controllerrollen presentert i kapittel 2.]*

### Bakgrunnsinformasjon

1. Kan du fortelle litt om deg selv?

- Hvor lenge har du hatt denne jobben? Hvor lenge har du hatt en økonomirådgiverrolle?
- Hvilken utdanningsbakgrunn har du?
- Hvilken arbeidsbakgrunn har du?

### Organisering av klinikken

2. Hvordan er denne klinikken organisert?

- Økonomirådgiverne er spredt på avdelingene i en desentralisert struktur. Hva er din mening om denne måten å organiseres på?
- Hvordan samhandler du som økonomirådgiver på en klinikk med de som sitter på Sentral økonomi?
  - Har dere felles møter? Felles opplæring?
  - Har dere felles økonomisystemer som man jobber i? Dersom ulikt - har dette noen betydning for hvordan den enkelte økonomirådgiver får utvikle seg?
  - Hvordan foregår oppfølgingen av ditt arbeid? (Inn mot Sentral økonomi og ledelsen)

### Om økonomirådgiverne, deres arbeidsoppgaver, roller, samhandling og egenskaper

3. Hva består dine daglige arbeidsoppgaver av?

- Er ditt arbeid preget av fastsatte/rutinemessige arbeidsoppgaver? Har du stor frihet til å definere dine egne arbeidsoppgaver?
  - o På hvilke områder har du størst grad av frihet? På hvilke områder har du må du forholde deg til fastsatte og rutinemessige oppgaver?
- Slik vi har forstått det utarbeides månedlige rapporter fra hver avdeling. Hvordan utformes disse og hva er din rolle i dette arbeidet?
  - o Er din rolle primært å behandle informasjon og sende inn tall og rapporter, eller gjør du analyser i tillegg og kommer med innspill til forbedringsarbeid?
  - o Bruker dere disse rapportene på noen måte internt på klinikken også?
- Hvordan foregår samhandlingen med ledelsen?
  - o Har dere anledning (beslutningsfora, møter) hvor dere får komme med innspill til ledelsen vedrørende forbedringsarbeid og aktuelle tiltak?
- Er fokuset i arbeidet ditt primært på behandling av finansiell eller ikke-finansiell informasjon?

4. Har du noen overordnede arbeidsoppgaver og ansvarsområder?

- I hvilken grad er du involvert i beslutningsprosesser og blir brukt som rådgiver eller sparringpartner?
- I hvilken grad er du involvert i implementeringsprosessen av nye systemer? Er du med på beslutningene om hvordan systemene skal utformes/brukes?

5. Hva mener du er din viktigste rolle som økonomirådgiver?

6. *Hva oppleves som mest utfordrende i din rolle som økonomirådgiver?*

- Hvordan angriper du disse utfordringene?
- Vi synes det virker som at økonomirådgiverne har en sammensatt rolle med ulike arbeidsoppgaver hvor det stilles ulike krav til disse. Vi antar dere blir involvert i flere prosesser som f.eks. ledelse, dekking av pasientbehov, drift etc. Hvordan synes du det går å tilpasse seg slike ulike roller? Kan dette være en utfordring på noen måte?

7. *Det fremstår som at [Helseforetaket] består av klinikker som er veldig ulike og gjør forskjellige ting. Er det egenskaper ved din klinikk som har noen betydning for din utførelse av økonomirådgiverrollen?*

8. *Verden i dag er jo preget av stor grad av utvikling og kontinuerlig endringer i omgivelsene - teknologiske endringer, organisasjonsendringer, politiske beslutninger, reformer etc. Hvordan er du utrustet av organisasjonen (f.eks. kompetanse, formell autoritet, uformell autoritet, informasjonsflyt) til å håndtere slike endringer?*

- Hvordan angriper du selv slike endringer i omgivelsene?

9. *Arbeider du individuelt eller i team?*

- Hvor mye av arbeidsdagen går med til å samhandle med andre mennesker?
- Hvordan foregår dette samarbeidet, og hvilke typer arbeidsoppgaver dreier dette seg om?
- Hvor mye av arbeidshverdagen går med til selvstendig individuelt arbeid?
- Opplever du at noen av arbeidsoppgavene kunne hatt fordel av å ha blitt utført i samhandling med andre?

10. *Hvilke er de viktigste egenskapene/ferdighetene du mener at en økonomirådgiver i din klinikk bør ha for å utføre rollen sin?*

#### Økonomirådgiverens tidligere roller

11. *Har økonomirådgiverne hatt andre typer arbeidsoppgaver tidligere? Hva kjennetegnet disse arbeidsoppgavene?*

- Daglige arbeidsoppgaver
- Overordnede arbeidsoppgaver

12. *Sykehusene er komplekse og dynamiske organisasjoner, preget av kontinuerlige endringsprosesser – slik store deler av verden er i dag. Har det gjennom årene vært store endringer i rollen som økonomirådgiver? (Vi tenker f.eks. på: Måten man arbeider, hvilke arbeidsoppgaver som står sentralt i deres rolle, om teknologiutvikling har påvirket dine arbeidsverktøy på noen måte)*

- Hva var bakgrunnen for dette? (om noe nevnes)
- Hva tror du er de sentrale driverne bak disse endringene?
- Hvem tar initiativet til eventuelle endringer?

*Hvis svarer «nei»:*

- Har du de samme arbeidsoppgavene nå som du hadde for fem år siden (evt. da du startet i jobben)?
- Utføres arbeidsoppgavene annerledes nå enn da?

Økonomirådgiveres forhold til mellomledere og helsepersonell

13. *Hvem kommuniserer du mest med?*

- Hvordan har de kontakt? Mail, møter, rapporter?
- Hvem må du rapportere til og hva rapporterer du til hvem?

14. *Hvordan foregår samarbeidet mellom økonomirådgiverne og mellomlederne?*

- F.eks. arbeider du med endringer, leverer grunnlag for beslutninger, rådgivning? Instruerer du ledere på operativt nivå og leder prosjekter?
- Hvilken påvirkningskraft har du på den operasjonelle styringen i klinikkene og strategi?
- Hvordan påvirker mellomlederne din arbeidshverdag?

15. *Hvordan foregår samarbeidet mellom økonomirådgiverne og helsepersonell (leger, sykepleiere etc.)?*

- Blir helsepersonellet påvirket av dine rapporter og generelle arbeid?
- Blir du som økonomirådgiver påvirket av helsepersonellet i noen grad?
- Er det slik at helsepersonell forespør rådgivning, assistanse eller informasjon fra deg?

Økonomirådgiverens fremtid

16. *Hvordan tror du det kan tenkes at økonomirådgiverrollen i helseforetak vil utvikle seg i tiden fremover? Eks:*

- Vil dere bli tildelt nye oppgaver?
- Vil dere fratras oppgaver?
- Vil deres nåværende oppgaver endres i omfang eller utførelse?
- Vil behovet for deres tjenester endres?

Avslutningsspørsmål

17. *Er det noe du ønsker skulle vært annerledes med økonomirådgiverrollen?*

- Ser du for deg endringer i økonomirådgiverrollen eller økonomitjenestens rolle i helseforetaket på kort eller lang sikt?
- Kunne du blitt tildelt andre oppgaver/roller for å skape mer verdi eller effektivitet for [Helseforetaket]? Eventuelt utført oppgavene på en annen måte?

18. *Avslutningsvis - er det andre ting vi ikke har snakket om nå som du tenker kan være relevant for økonomirådgiverens rolle her på [Helseforetaket]?*

19. *Vi er i tillegg interessert i å intervjuer en leder du arbeider tett på og har kontakt med i rollen din. Hvilken leder anbefaler du at vi intervjuer?*

## Vedlegg 2

Vedlegg 2, s. 1

### Intervjuguide for ledere

*[Intervjuguiden er anonymisert av forfatterne av denne avhandlingen. Den bygger på litteratur om tidligere forskning på controllerrollen presentert i kapittel 2.]*

#### Bakgrunnsinformasjon

1. Kan du fortelle litt om deg selv?

- Hvor lenge har du hatt denne jobben? Hvor lenge har du hatt en lederrolle? Hvilken utdanningsbakgrunn har du? Hvilken arbeidsbakgrunn har du?

#### Om lederen, arbeidsoppgaver og roller

2. Hva er dine viktigste arbeidsoppgaver og ansvarsområder?

#### Organisering av økonomienheten

3. I møte med [sentral leder i økonomiavdelingen] fikk vi se et overordnet organisasjonskart, som viser at økonomirådgiverne er organisert i en desentralisert struktur – altså at de ikke sitter sammen, men spredt hver for seg på de ulike klinikkene. Hva er din mening om denne måten å organisere de på? (Fordeler, ulemper)

#### Rollen som økonomirådgiver, deres arbeidsoppgaver

4. Hva mener du er den viktigste rollen en økonomirådgiver har (i helseforetaket og ved klinikken)?

5. Økonomirådgiverne har en sammensatt rolle, med ulike arbeidsoppgaver hvor det stilles ulike krav til disse både med tanke på faglig kompetanse og personlige egenskaper. Hvordan fyller de denne sammensatte rollen?

#### Ledernes forhold til økonomirådgiverne

6. Hvordan foregår samarbeidet mellom økonomirådgiveren og deg som mellomleder/klinikkjef?

- Hva bruker du økonomirådgiveren til?
  - o I en ønskesituasjon, hva er det du burde kunnet brukt økonomirådgiveren til?
  - o Hva tror du må skje for å få dere til den ønskesituasjonen?

7. Hvilken påvirkningskraft har økonomirådgivere på den operasjonelle styring du har ansvaret for i klinikkene?

- F.eks. Arbeider de med endringer, leverer grunnlag for beslutninger, rådgivning? Instruerer de ledere på operativt nivå og leder prosjekter?

8. Hvor mye «hører du på» økonomirådgiveren når beslutninger skal tas? (Hvor mye vekt tillegges dens vurderinger)

- Involverer du den i beslutningsprosess på noen som helst måte?

9. Slik vi har forstått det utarbeides månedlige rapporter med økonomisk status for hver klinikk. Involveres du i dette arbeidet?

- Hvordan får du informasjon om økonomisk status?
- Bruker dere disse rapportene på noen måte internt i klinikken også?

10. Hvordan påvirker du som leder økonomirådgivernes arbeidshverdag?

11. Er det noen utfordringer i samarbeidet med økonomirådgiver?

#### Økonomirådgivernes egenskaper og ferdigheter

12. Du som leder har jo også et økonomisk ansvar, også har du hjelp til å utføre dette ansvaret, blant annet en økonomirådgiver. Hvilke personlige egenskaper og ferdigheter kjennetegner økonomirådgiveren i sin rolle i dag?

- I en ideell situasjon som mellomleder, hvilke personlige egenskaper og ferdigheter ønsker du at økonomirådgiver skal ha?

#### Økonomirådgiverens tidligere roller og utvikling

13. Sykehusene er komplekse og dynamiske organisasjoner, preget av kontinuerlige endringsprosesser – slik store deler av verden er i dag. Har det gjennom årene vært endringer i måten økonomirådgiveren blir brukt på i klinikken? (Vi tenker da både på måten man arbeider og hvilke arbeidsoppgaver som står sentralt i deres rolle)

- Hva var bakgrunnen for dette? (om noe nevnes) Hva tror du er de sentrale driverne bak disse endringene? Hvor kommer initiativet fra til eventuelle endringer? Hvordan angriper økonomirådgiveren slike endringer i omgivelsene?

14. Har forventningene dine til økonomirådgiveren endret seg på noen måte over tid?

#### Økonomisk fokus

15. Hvordan opplever du at økonomifokuset er ved [Helseforetaket] i dag?

- Er ledelsen din og ledelsen generelt fokusert på kostnads- og ressursforbruk? Er du selv fokusert på kostnads- og ressursforbruk?
- Hvordan utarter dette økonomifokuset seg i arbeidshverdagen ved [Helseforetaket]?

16. Har du i løpet av årene merket en utvikling/endring i økonomifokuset?

- Hvordan har den endringen utartet seg?
- Har du mer kunnskap i dag enn tidligere om hvordan du kan påvirke økonomien?
- Er det noen tiltak som har blitt satt i gang for å skape mer økonomifokus og mulighet til å påvirke for mellomledere?

#### Økonomirådgiverens fremtid:

17. Hvordan tror du det kan tenkes at økonomirådgiverrollen i helseforetak vil utvikle seg i tiden fremover?

- Vil de bli tildelt/fratas nye oppgaver? Vil deres nåværende oppgaver endres i omfang eller utførelse? Vil behovet for deres tjenester endres?

#### Avslutningsspørsmål:

18. Er det noe du ønsker skulle vært annerledes med økonomirådgiverrollen? Både for egen del som mellomleder/klinikkjef og for økonomirådgiverne?

- Ser du for deg endringer i økonomirådgiverrollen eller økonomitjenestens rolle i helseforetaket på kort eller lang sikt?
- Kunne de blitt tildelt andre oppgaver/roller for å skape mer verdi eller effektivitet for [Helseforetaket]? Eventuelt utført oppgavene på en annen måte?

19. Avslutningsvis – er det andre ting vi ikke har snakket om nå som du tenker kan være relevant for økonomirådgiverens rolle her ved [Helseforetaket]?



## Vedlegg 3

Vedlegg 3, s. 1

### Intervjuguide for sentral leder

*[Intervjuguiden er anonymisert av forfatterne av denne avhandlingen. Den bygger på litteratur om tidligere forskning på controllerrollen presentert i kapittel 2.]*

#### Bakgrunnsinformasjon

1. Kan du fortelle litt om deg selv?

- Hvor lenge har du hatt denne jobben?
- Hvilken utdanningsbakgrunn har du?
- Hvilken arbeidsbakgrunn har du?

#### Om lederen

2. Hva er dine viktigste ansvarsområder som leder? Hva er dine viktigste arbeidsoppgaver?

- Hva oppleves som mest utfordrende i din rolle som leder?

#### Organisering av økonomienheten

3. Hvordan er økonomienheten med dens rådgivere organisert?

- Hva var formålet med å gjøre det på denne måten?
- Sist snakket vi om å lokalisere økonomirådgiverne sentralisert vs. desentralisert på de ulike klinikkene. Hva er din mening angående de ulike organiseringsmulighetene? (Fordeler, ulemper?)

4. Hvordan samhandler økonomirådgiverne på Sentral økonomi med de som sitter ute på klinikkene?

- Har dere felles møter og felles opplæring?
- Har dere felles økonomisystemer som man jobber i? Dersom ulikt - har dette noen betydning for hvordan den enkelte økonomirådgiver får utvikle seg?
- Hvordan foregår oppfølgingen av deres arbeid? (Inn mot Sentral økonomi, og ledelsen)

5. Hvordan vil du beskrive økonomitjenestens rolle ved [Helseforetaket]?

- Hva er de viktigste arbeidsoppgavene dere gjør?
- Hva opplever du som de største utfordringene i økonomitjenesten?

6. Kan du si litt om økonomisk status for de ulike klinikkene vi skal snakke med?

#### Om økonomirådgiverne, deres arbeidsoppgaver og roller

7. Hvilken utdanningsbakgrunn har økonomirådgiverne?

- Dersom ulik bakgrunn: Hvilken betydning har det at de har ulik bakgrunn? Er det vesentlige forskjeller i hvordan man arbeider?

8. Hva mener du er de viktigste egenskapene og ferdighetene ved en økonomirådgiver?

9. Har dere en slags stillingsinstruks/jobbeskrivelse for økonomirådgivere, som vi eventuelt kan få se?

10. Hva mener du er den viktigste rollen en økonomirådgiver har i helseforetaket?

11. Hva består de daglige arbeidsoppgavene til økonomirådgivere av?

- Har økonomirådgivere noen overordnede ansvarsområder?
- I hvilken grad er økonomirådgiverne involvert i beslutningsprosesser? I hvilken grad blir de brukt som rådgiver eller sparringspartner?
- I hvilken grad er økonomirådgiverne involvert i implementeringsprosessen av nye systemer?

12. Det fremstår som at klinikkene er veldig ulike og har ulik aktivitet. Har det noen betydning for utførelsen av økonomirådgiverrollen?

#### Økonomirådgiverens tidligere roller

13. Sykehusene er komplekse og dynamiske organisasjoner, preget av kontinuerlige endringsprosesser – slik store deler av verden er i dag. Har det gjennom årene vært store endringer i rollen som økonomirådgiver? (Vi tenker f.eks. på: Måten man arbeider, hvilke arbeidsoppgaver som står sentralt i deres rolle, om teknologiutvikling har påvirket dine arbeidsverktøy på noen måte)

- Hva var bakgrunnen for dette? (om noe nevnes)
- Hva tror du er de sentrale driverne bak disse endringene?
- Hvem tar initiativet til eventuelle endringer?

14. Det virker som økonomirådgiverne har en sammensatt rolle, med ulike arbeidsoppgaver hvor det stilles ulike krav til disse. Vi antar de blir involvert i flere prosesser som f.eks. ledelse, dekking av pasientbehov, drift etc. Hvordan mener du økonomirådgiverne mestrer å tilpasse seg slike ulike roller - og kan dette representere en utfordring?

- Hvilke ferdigheter/egenskaper mener du kjennetegner en økonomirådgiver som klarer å tilpasse seg en slik sammensatt rolle?

15. Hvordan møter økonomirådgiverne eventuelle nye utfordringer?

- Hvordan håndterer økonomirådgiverne endringer i omgivelsene?

16. Er det noen oppgaver det er mer viktig at økonomirådgiverne gjør nå enn tidligere?

17. Har forventningene til økonomirådgiveren endret seg?

#### Økonomirådgiveres forhold til mellomledere og helsepersonell

18. Hvem kommuniserer økonomirådgiverne mest med?

- Hvordan har de kontakt? Mail, møter, rapporter?
- Hvem må de rapportere til og hva rapporterer de til hvem?

19. Hvordan foregår samarbeidet mellom økonomirådgiverne og mellomledere, og økonomirådgivere og helsepersonell?

1) Mellomledere

- Hvilken påvirkningskraft har økonomirådgivere på operasjonell styring i klinikkene og strategi?
- F.eks. arbeider de med endringer, leverer grunnlag for beslutninger, rådgivning? Instruerer de ledere på operativt nivå og leder prosjekter?
- Hvordan påvirker mellomlederne økonomirådgivernes arbeidshverdag?

2) Helsepersonell

- Hvem rapporterer eventuelt tilbake til helsepersonell?
- Blir helsepersonellet påvirket av økonomirådgiveres rapporter og generelle arbeid?
- Blir økonomirådgiverne påvirket av helsepersonellet?
- Er det slik at helsepersonell forespør rådgivning, assistanse eller informasjon fra økonomirådgiverne?

Økonomirådgiverens fremtid

20. *Hvordan tror du det kan tenkes at økonomirådgiverrollen i helseforetak vil utvikle seg i tiden fremover?*

- Vil de bli tildelt nye oppgaver?
- Vil de fratras oppgaver?
- Vil deres nåværende oppgaver endres i omfang eller utførelse?
- Vil behovet for deres tjenester endres?

Avslutningsspørsmål

21. *Er det noe du ønsker skulle vært annerledes med økonomirådgiverrollen? Både for egen del som leder og for økonomirådgiverne?*

- Ser du for deg endringer i økonomirådgiverrollen eller økonomitjenestens rolle i helseforetaket på kort eller lang sikt?
- Kunne de blitt tildelt andre oppgaver/roller for å skape mer verdi eller effektivitet for helseforetaket? Eventuelt utført oppgavene på en annen måte?

22. *Avslutningsvis - Er det andre ting vi ikke har snakket om nå som du tenker kan være relevant for økonomirådgiverens rolle her ved [Helseforetaket]?*

## Vedlegg 4

### Utdrag fra stillingsbeskrivelse ved klinikk X

*[Stillingsbeskrivelsen er anonymisert av forfatterne av avhandlingen.]*

#### Stillingsbenevnelse

- Økonomirådgiver

#### Organisatorisk plassering

- Klinikksjefen er økonomirådgivers nærmeste leder
- Økonomirådgiver inngår i klinikksjefens stab sammen med administrasjonskoordinator og personalrådgiver
- Økonomirådgiver inngår i [Helseforetakets] nettverk av økonomirådgivere på klinikknivå

#### Kvalifikasjoner

- Minimum 3 år høyere økonomisk utdanning
- Må beherske regneark og tekstbehandling
- Kjennskap til presentasjonsverktøy som PowerPoint el.lign.
- Personlige egenskaper i form av analytisk evner, selvstendighet og samarbeidsevne

#### Myndighets, ansvars- og arbeidsområde

- Ansvar for oppfølging av klinikkens totale økonomi

#### Ivareta oppgaver som

- Budsjettering
- Oppfølging av regnskap mot budsjett inklusive avviksanalyser
- Oppfølging av aktivitet mot plan inklusive avviksanalyser
- Økonomiske analyser for egen avdeling, for eksempel økonomiske konsekvensvurderinger, kost/nytte-analyser, analyse av sammenhenger mellom økonomi og aktivitet etc.
- Kvalitetssikring av inntekter
- Oppfølging av kostnader
- Kontroll av inngående fakturaer
- Kontakt med sentral økonomienhet
- Kontakt med regnskap/lønn, herunder har det overordnede ansvaret for periodeavslutning av regnskapet i avdelingen (avsetninger, periodisering etc)  
Regnskap/lønn foretar all transaksjonsregistrering etter konkret avtale
- Prosjektarbeid og oppfølging

## Vedlegg 5

Vedlegg 5, s. 1

### Utdrag fra stillingsbeskrivelse ved klinikk Y

*[Stillingsbeskrivelsen er anonymisert av forfatterne av avhandlingen.]*

#### Stillingsbenevnelse

Økonomirådgiver

#### Organisatorisk plassering

[Leder] er nærmeste overordnede

Organisert i [leders] stab

#### Kvalifikasjoner

3 årig høgskoleutdanning i økonomi, eller relevant arbeidserfaring fra regnskap/økonomiarbeid

Personlig egnethet

#### Myndighets, ansvars- og arbeidsområde

Økonomirådgiver skal arbeide i samsvar med virksomhetens målsetting og gjeldende lover og forskrifter, og innenfor sin kompetanse bidra til at virksomhetens mål blir nådd.

Økonomirådgiver skal utøve høy etisk standard i møte med ansatte og samarbeidspartnere og andre, i tråd med [Helseforetakets] kjerneverdier.

Økonomirådgiver er [leders] rådgiver i alle økonomiske spørsmål og er en støttfunksjon i [leders] stab

Økonomirådgiver har følgende hovedansvarsområder:

- Delegert anvisning fra [leder].
- Ansvarlig for å rapportere økonomi og aktivitet til [leder] og overordnet ledelse, delegert av [leder]
- Ansvarlig for å innhente styringsdata og orientere avdelingssjef og enhetsledere i egen avdeling.
- Iverksette beslutninger som er fattet ift regnskap, budsjett og aktivitet.
- Utarbeide budsjett og følge opp avvik i hht vedtatte rammer og retningslinjer i [Helseforetaket].
- Foreslå forbedringer, utvikle og kvalitetssikre oppgaver innen sitt område.

Arbeidsoppgaver:

- Ansvar for rapportering av aktivitet og uttak av relevant aktivitetsdata
- Budsjettoppfølging
- Regnskapsrapportering i hht vedtatte rutiner i [Helseforetaket].
- Regnskapsoppfølging og rapportering internt i egen avdeling. Rapportene skal fremlegges skriftlig med muntlig forklaring.
- Anvisning av lønn og faktura
- Anvisning reiseregninger
- Oppfølging og innkjøp av IKT-utstyr og alt annet som er i nett
- Oppfølging av avtaler og innkjøp av mobiltelefoner

- Oppfølging av Bilavtaler med innkjøpsavdelingen og Leasingselskap
- Kontroll av inngående fakturaer
- Prosjektarbeide og oppfølging
- Oppfølging av internhandel
- Nettverksredaktør for [avdelings] hjemmeside
- Saksbehandling og andre pålagte oppgaver
- Oppfølging av avvik og foreslå tiltak til [leder]
- Råd og veiledning til enheter i egen avdeling med delegert budsjettansvar
- Delta i relevante møtefora internt i [avdelingen], [klinikken] og [Helseforetaket]
- Superbruker, IKT-utstyr møterom

### Kompetanse og fagutvikling

- Er ansvarlig for å holde seg faglig à jour.
- Delta i økonomirådgivernetverket for faglig oppdatering og kompetanseutvikling.
- Ha kompetanse på lovverk, regnskapspraksis og aktivitetsindikatorer.
- Bidra til god utnytting av økonomiske ressurser og bidra i langtidsplanlegging.

## Vedlegg 6

Vedlegg 6, s. 1

### Forespørsel om deltakelse i forskningsprosjektet «Controllerrollen ved [Helseforetaket]»

#### **Bakgrunn og formål**

Denne studien er en del av vår avsluttende masteroppgave ved NTNU Handelshøyskolen. Formålet med studien er å undersøke hvordan controllerrollen ved [Helseforetaket] er i dag, og hvordan den eventuelt har endret seg gjennom årene. Det kan være interessant å studere denne utviklingen for å se på hvordan rollen kan tenkes å utvikles også i fremtiden. Vår foreløpige problemstilling er «Hvilke roller har kontrollere ved [Helseforetaket], og hvordan har controllerrollen utviklet seg de siste årene?»

Vi anvender strategisk utvalg og har valgt informanter basert på hvem vi tror kan gi oss relevant informasjon.

#### **Hva innebærer deltakelse i studien?**

Deltakelse innebærer å stille opp på et intervju som vil vare i omtrent en time. Spørsmålene vil omhandle hvordan controllerrollen er i dag og hvordan den eventuelt har forandret seg med årene, med fokus på arbeidsoppgaver og hvordan deres rolle eventuelt berører ulike mellomledere. I tillegg er vi interessert i å høre deres oppfatninger om hvordan rollen vil utvikle seg i fremtiden. Dersom vi i etterkant har oppfølgingsspørsmål er det ønskelig å stille noen slike via e-post. Data registreres ved hjelp av lydopptak og suppleres med egne notater.

#### **Hva skjer med informasjonen om deg?**

Alle personopplysninger vil bli behandlet konfidensielt. Det er kun prosjektgruppen og våre to veiledere som vil ha tilgang til informasjonen. Lydopptaket vil ikke lagres sammen med personinformasjon. Det vil ikke bli samlet inn direkte personopplysninger som kan brukes til identifikasjon. Deltakere vil ikke kunne gjenkjennes i publikasjon av oppgaven. Tiltakene gjøres for å ivareta konfidensialitet.

Prosjektet skal etter planen avsluttes 24. mai 2018. Transkribering av lydopptaket uten personopplysninger vil bli videresendt til våre veiledere med det formål å kunne brukes til videre forskning. Selve lydopptaket vil bli slettet.

#### **Frivillig deltakelse**

Det er frivillig å delta i studien, og du kan når som helst trekke ditt samtykke uten å oppgi noen grunn. Dersom du trekker deg, vil alle opplysninger om deg bli anonymisert.

Dersom du har spørsmål til studien, ta kontakt med Maria Skjelbakken på e-post [anonymisert] eller telefon [anonymisert]. Veileder Per Christian Ahlgren kan kontaktes på e-post [anonymisert] eller telefon [anonymisert].

Studien er meldt til Personvernombudet for forskning, NSD - Norsk senter for forskningsdata AS.

## Samtykke til deltakelse i studien

Jeg har mottatt informasjon om studien, og er villig til å delta

-----  
(Signert av prosjektdeltaker, dato)